



VYSOKÉ UČENÍ TECHNICKÉ V BRNĚ

BRNO UNIVERSITY OF TECHNOLOGY

FAKULTA PODNIKATELSKÁ

FACULTY OF BUSINESS AND MANAGEMENT

ÚSTAV FINANCÍ

INSTITUTE OF FINANCES

**VNITROPODNIKOVÉ SMĚRNICE OBCHODNÍCH
KORPORACÍ**

ACCOUNTING DIRECTIVES FOR COMPANY

BAKALÁŘSKÁ PRÁCE

BACHELOR'S THESIS

AUTOR PRÁCE

AUTHOR

Zuzana Půčková

VEDOUCÍ PRÁCE

SUPERVISOR

Ing. Jan Pěta, Ph.D.

BRNO 2021

Zadání bakalářské práce

Ústav: Ústav financí
Studentka: **Zuzana Půčková**
Studijní program: Ekonomika a management
Studijní obor: Účetnictví a daně
Vedoucí práce: **Ing. Jan Pěta, Ph.D.**
Akademický rok: 2020/21

Ředitel ústavu Vám v souladu se zákonem č. 111/1998 Sb., o vysokých školách ve znění pozdějších předpisů a se Studijním a zkušebním řádem VUT v Brně zadává bakalářskou práci s názvem:

Vnitropodnikové směrnice obchodních korporací

Charakteristika problematiky úkolu:

Úvod

Vymezení problému a cíle práce

Teoretická východiska práce z okruhu vnitropodnikových směrnic se zaměřením na potřeby konkrétní obchodní korporace

Analýza vnitřních směrnic vybrané obchodní korporace, identifikace problémů v obchodní korporaci

Návrh řešení zjištěných problémů a jejich včlenění do vnitropodnikových směrnic obchodní korporace

Závěr

Seznam použité literatury

Přílohy

Cíle, kterých má být dosaženo:

Cílem práce je identifikovat a analyzovat nedostatky ve vnitropodnikových směrnicích konkrétní obchodní korporace a na základě analýzy navrhnout nové vnitropodnikové směrnice, eventuálně úpravy stávajících.

Základní literární prameny:

CHALUPA, R. a kol. Abeceda účetnictví pro podnikatele 2020. 17. vyd. Olomouc: ANAG, 2020. ISBN 978-80-7554-250-2.

KOVALÍKOVÁ, H. Vnitřní směrnice pro podnikatele. 14. vyd. Olomouc: ANAG, 2018. ISBN 978-80-7554-141-3.

LOUŠA, F. Vnitropodnikové směrnice v účetnictví. 7. vyd. Praha: Grada, 2018. ISBN 978-80-2-1-0797-1.

RYNEŠ, P. Podvojný účetnictví a účetní závěrka. 20. vyd. Olomouc: ANAG, 2020. ISBN 978-80-75-4-254-0.

SKÁLOVÁ, J. Podvojný účetnictví 2020. Praha: Grada, 2020. ISBN 978-80-271-1034-6.

Termín odevzdání bakalářské práce je stanoven časovým plánem akademického roku 2020/21

V Brně dne 28.2.2021

L. S.

doc. Ing. Mgr. Karel Brychta, Ph.D.
ředitel

doc. Ing. Vojtěch Bartoš, Ph.D.
děkan

Abstrakt

Bakalářská práce je zaměřena na vytvoření vnitropodnikové směrnice pro oblast stálých aktiv v obchodní společnosti. V první části jsou vymezena teoretická východiska pro vnitropodnikové směrnice, dlouhodobý majetek, inventarizaci, odpisy, technické zhodnocení, evidenci dlouhodobého majetku a jeho účtování. V druhé části je provedena analýza společnosti, kde autorka popisuje její chod a dlouhodobý majetek v obchodní společnosti. Poslední část se zabývá návrhem komplexní vnitropodnikové směrnice zaměřené na dlouhodobý majetek.

Abstract

The bachelor's thesis is aimed at creating an internal directive for fixed assets in a trading company. The first part defines theoretical starting points for intercompany directives, fixed assets, inventories, depreciation, technical appreciation, registration of fixed assets and their accounting. In the second part, an analysis of the company is carried out, where the author describes the company, its operation, and fixed assets in the trading company. The last part deals with the proposal for a comprehensive intercompany directive focused on fixed assets.

Klíčová slova

vnitropodnikové směrnice, dlouhodobý majetek, inventarizace, odpisy, technické zhodnocení, účtování o dlouhodobém majetku

Key words

internal directives, fixed assets, inventorying, depreciation, technical evaluation, accounting of the fixed assets

Bibliografická citace

PŮČKOVÁ, Zuzana. *Vnitropodnikové směrnice obchodních korporací* [online]. Brno, 2021 [cit. 2021-04-12]. Dostupné z: <https://www.vutbr.cz/studenti/zav-prace/detail/135202>. Bakalářská práce. Vysoké učení technické v Brně, Fakulta podnikatelská, Ústav financí. Vedoucí práce Ing. Jan Pěta Ph.D.

Čestné prohlášení

Prohlašuji, že předložená bakalářská práce je původní a zpracovala jsem ji samostatně. Prohlašuji, že citace použitých pramenů je úplná a že jsem ve své práci neporušila autorská práva (ve smyslu zákona č. 121/2000 Sb., o právu autorském a o právech souvisejících s právem autorským).

V Brně dne 16. 5. 2021

.....

podpis autora

Poděkování

Chtěla bych poděkovat vedoucímu mé bakalářské práce panu Ing. Janu Pětovi, Ph. D. za jeho čas, veškerou pomoc, rady a vstřícnost při tvorbě bakalářské práce. Dále bych chtěla poděkovat společnosti za poskytnutí informací a materiálů a paní účetní za její čas a ochotu. V poslední řadě děkuji své rodině, partnerovi a přátelům, kteří mě podporovali během psaní i při celém studiu na vysoké škole.

OBSAH

ÚVOD.....	10
CÍLE PRÁCE, POSTUPY A METODY ZPRACOVÁNÍ	11
1 TEORETICKÁ VÝCHODISKA	13
1.1 Účetnictví	13
1.2 Právní úprava účetnictví.....	13
1.3 Rozdělení účetnictví.....	15
1.4 Vnitropodnikové směrnice	16
1.4.1 Vnitropodnikové směrnice uložené zákonem o účetnictví	19
1.4.2 Vnitropodniková směrnice zaměřená na dlouhodobý majetek.....	22
1.5 Dlouhodobý majetek z hlediska účetních předpisů.....	23
1.5.1 Dlouhodobý nehmotný majetek.....	24
1.5.2 Dlouhodobý hmotný majetek.....	25
1.5.3 Dlouhodobý finanční majetek.....	28
1.6 Pořízení dlouhodobého majetku.....	30
1.6.1 Způsoby pořízení dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku	30
1.6.2 Účtování o pořízení dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku	31
1.6.3 Způsoby pořízení dlouhodobého finančního majetku.....	33
1.6.4 Zálohy na dlouhodobý majetek.....	33
1.7 Oceňování dlouhodobého majetku.....	34
1.7.1 Oceňování dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku	34
1.7.2 Oceňování dlouhodobého finančního majetku	36
1.8 Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku	37
1.8.1 Účetní odpisy	37
1.8.2 Daňové odpisy - dlouhodobý hmotný majetek	40
1.8.3 Daňový odpis - dlouhodobý nehmotný majetek	44

1.9	Evidence dlouhodobého majetku	45
1.10	Inventarizace dlouhodobého majetku	45
1.11	Technické zhodnocení, opravy a udržování	49
1.12	Vyřazení dlouhodobého majetku	50
1.13	Vybrané ukazatele finanční analýzy	53
2	ANALÝZA SOUČASNÉHO STAVU	55
2.1	Informace o analyzované společnosti	55
2.1.1	Předmět podnikání	56
2.1.2	Organizační struktura.....	57
2.1.3	Vedené evidence	58
2.1.4	Aktuální stav vnitropodnikových směrnic	58
2.1.5	Analýza současného stavu	59
2.2	Dlouhodobý majetek ve společnosti	62
2.2.1	Analýza dlouhodobého majetku	63
2.2.2	Oceňování dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku.....	64
2.2.3	Inventarizace dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku.....	65
2.2.4	Evidence dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku	65
2.2.5	Účtování o dlouhodobém hmotném majetku.....	65
2.3	Návrhy na zlepšení.....	66
3	VLASTNÍ NÁVRHY ŘEŠENÍ.....	67
	ZÁVĚR	89
	SEZNAM POUŽITÝCH ZDROJŮ	90
	SEZNAM POUŽITÝCH OBRÁZKŮ	93
	SEZNAM POUŽITÝCH TABULEK.....	94
	SEZNAM POUŽITÝCH GRAFŮ	95
	SEZNAM ZKRATEK A SYMBOLŮ	96

ÚVOD

Bakalářská práce se zabývá vnitropodnikovými směrnicemi. Vnitropodnikové směrnice jsou důležitou součástí každé společnosti, jedná se o nástroj vnitřního řízení. Správně stanovené směrnice jsou předpokladem k úspěšnému fungování společnosti. Vnitřní směrnice nastavují společnosti hranice a vymezují jednotný koncept.

Základní dělení vnitropodnikových směrnic vychází ze zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví. Ten ukládá účetní jednotce povinnost vést zákonem stanovené směrnice, ale umožňuje také tvorbu směrnic vlastních, pokud právní předpis dovoluje více variant účtování. Potom se hovoří o vnitropodnikových směrnicích nepovinných.

Autorka se zaměřila na vnitropodnikovou směrnici pro dlouhodobý majetek společnosti. Ta si nepřeje být jmenována. Vedoucí bakalářské práce anonymitu schválil, proto je společnost dále uváděna pod názvem AXK, s. r. o. Společnost je jednou z dceřiných společností a podléhá konsolidaci. Podniká v oblasti nakládání s nebezpečnými odpady a vlastní mycí linky, pračky, myčky, a jiné stroje, které pronajímá svým klientům. Dlouhodobý majetek je tedy důležitou částí činnosti podniku, proto by směrnice zaměřená na tuto oblast neměla ve společnosti chybět. Společnost neměla v žádné podobě zpracované vnitropodnikové směrnice.

První část práce je zaměřena na teoretická východiska, jak oblasti vnitropodnikových směrnic, tak účtové třídy 0 – Dlouhodobý majetek. Následuje analytická část, kde je společnost AXK, s. r. o. představena, je nastíněno a přiblíženo její fungování, je pomocí ukazatelů finanční analýzy vytvořena krátká analýza ukazatelů a na jejím základě je stanovena oblast tvorby vnitropodnikových směrnic. Informace obsažené v obou již zmíněných částech jsou podkladem pro třetí část práce, v níž byl autorkou vytvořen komplexní návrh vnitropodnikové směrnice se zaměřením na dlouhodobý majetek. Směrnice je navržena tak, aby byla pro společnost co nejvíce prakticky využitelná.

CÍLE PRÁCE, POSTUPY A METODY ZPRACOVÁNÍ

Hlavním cílem bakalářské práce je vytvoření kompletní vnitropodnikové směrnice pro dlouhodobý majetek společnosti AXK, s. r. o., při splnění všech potřeb a požadavků společnosti. Směrnice by měla být nápomocná při zařazování majetku do jednotlivých kategorií dlouhodobého majetku, dále pak při nastavení nové evidence a nového systému inventarizace dlouhodobého majetku, při stanovování, zda se jedná či nejedná o technické zhodnocení. Směrnice by dále měla pomoci při výpočtu účetních i daňových odpisů a při vyřazování dlouhodobého majetku. Vedlejším cílem je aktualizace stávající analytické evidence účtů a nastavení nové analytické evidence u potřebných účtů. Obecně bylo autorčiným cílem vytvořit dokument zachycující nová řešení stávajících situací, účetní postupy a metody, se kterým by mohla společnost následně pracovat, doplňovat a aktualizovat jej.

Bakalářská práce je rozdělena do tří hlavních kapitol, a to na teoretickou, analytickou a návrhovou část. V teoretické části jsou vymezeny všechny důležité pojmy, které jsou vsazeny do celkového kontextu potřebného k aplikaci dané teorie. V analytické části je vybrána společnost představena, vymezen předmět podnikání a jsou zde definovány veškeré důležité a potřebné informace. Dále je v této části společnost podrobena krátké finanční analýze, na jejímž základě autorka zvolila oblast pro tvorbu směrnic. V poslední kapitole analytické části nastínila autorka návrhy na zlepšení. Ty jsou následně jedním z podkladů pro poslední, třetí návrhovou část, kde je zpracován komplexní návrh vnitropodnikové směrnice s potřebnými přílohami.

Práce je zpracována s oporou v odborné literatuře týkající se vnitropodnikových směrnic a dlouhodobého majetku. Důležitým zdrojem informací jsou také jednotlivé právní předpisy, dotýkající se dané problematiky. Autorka shromáždila a prostudovala vybrané relevantní literatury. Při této činnosti byla použita metoda literární rešerše. Díky rešerši si utřídila základní poznatky, východiska a získala inspiraci pro svou práci. V analytické části je aplikována metoda analýzy, ta má za cíl rozebrat zkoumaný objekt na dílčí části, které se následně stávají předmětem dalšího zkoumání. Jde o rozbor vlastností, vztahů, faktů postupujících od celku k částem. V bakalářské práci byla použita finanční analýza, která slouží jako nástroj pro zhodnocení finanční situace společnosti. Konkrétně zde pak byla použita vertikální analýza, horizontální analýza, ukazatele doby obrátů a ukazatele

aktivity. Dále je v analytické části využita metoda komparace, která slouží k porovnání zjištěných poznatků s dalšími jevy, na jejímž základě lze vyvozovat závěry o vlastnostech daného objektu. Veškeré již popsání poznatky, koncepty a teoretická východiska jsou aplikovány a využívány pomocí syntézy v návrhové části. Syntéza je myšlenkové spojení poznatků získaných analytickými metodami v celek. Je základem pro pochopení vzájemné souvislosti jevů. Autorka vše doplňuje o interní informace získané od zpracovatele účetnictví se svolením vedení společnosti AXK, s. r. o. tak, aby byly návrhy v souladu s aktuálními právními předpisy a požadavky společnosti (Lorenc, 2013).

1 TEORETICKÁ VÝCHODISKA

Teoretická část bakalářské práce vymezuje základní pojmy, které jsou dále využity v analytické i návrhové části. Nejprve je stručně vymezeno účetnictví a právní předpisy, poté je teoreticky popsána problematika vnitropodnikových předpisů, jak z pohledu vnitropodnikových směrnic uložených účetní legislativou, tak z pohledu doporučených vnitropodnikových směrnic, konkrétně pak směrnice zaměřená na dlouhodobý majetek. Poslední pasáž teoretické části je věnována dlouhodobému majetku, jeho účtování, oceňování, vyřazování, evidenci, odpisování a další.

1.1 Účetnictví

Účetnictví lze definovat jako metodicky ucelený systém informací o činnosti podniku, který je vyjádřený v peněžních jednotkách. Hlavním úkolem účetnictví je poskytnout informace o prosperitě společnosti, o struktuře majetku a závazků a vyčíslení nákladů ve vazbách na výnosy. Dále slouží jako nástroj pro rozhodování a řízení společnosti. Uživatelé informací obsažených v účetnictví se dělí do dvou kategorií, a to na interní a externí uživatele. Interními uživateli jsou převážně vlastníci, manažeři a zaměstnanci. Informace získané z účetnictví slouží i externím uživatelům, se kterými podnikatel přichází do styku při své podnikatelské činnosti. Jsou to banky, finanční úřady, odběratelé, dodavatelé, konkurence, soudy a policie, potenciální investoři a veřejnost (Šteker, 2016). Základní požadavky na vedení účetnictví účetních jednotek uvádí zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví (dále jen „zákon o účetnictví“) v § 8 odst. (1): *„Účetní jednotky jsou povinny vést účetnictví správné, úplné, průkazné, srozumitelné, přehledné a způsobem zaručujícím trvalost záznamů.“*

1.2 Právní úprava účetnictví

Účetnictví je upraveno třemi základními právními předpisy, a to zákonem o účetnictví, Vyhláškou Ministerstva financí č. 500/2002 Sb. k zákonu o účetnictví (dále jen „vyhláška“) a Českými účetními standardy (dále jen „ČÚS“). Mezi základní předpisy řadí Šteker a Otrusínová (2016) také vnitřní směrnice účetní jednotky. Na tyto základní předpisy navazuje celá řada dalších zákonů a norem (Ryneš, 2020).

Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví

Zákon o účetnictví je nejvyšší právní předpis, který upravuje účetnictví v České republice. Stanovuje rozsah a způsob vedení účetnictví, požadavky na jeho průkaznost a podmínky předávání účetních záznamů pro potřeby státu. Je rozdělen do devíti částí. (Šteker, 2016).

Kategorie účetních jednotek jsou vymezeny v § 1b zákona o účetnictví. Účetní jednotka může být mikro, malá, střední nebo velká. Kritéria pro zařazení společnosti jsou tři. A to celková aktiva, roční úhrn čistého obrátu a průměrný počet zaměstnanců v průběhu účetního období. Vymezením základních pojmů pro účely zařazení společnosti do kategorie účetních jednotek se zabývá § 1d tohoto zákona. Mikro, malá a střední účetní jednotka nesmí překračovat k rozvahovému dni alespoň 2 z uvedených podmínek. Velká účetní jednotka naopak musí překračovat alespoň 2 kritéria.

Tabulka 1: Kategorie účetních jednotek

KATEGORIE ÚČETNÍCH JEDNOTEK	AKTIVA CELKEM	ROČNÍ ÚHRN ČISTÉHO OBRÁTU	PRŮMĚRNÝ POČET ZAMĚSTNANCŮ
MIKRO	9 mil. Kč	18 mil. Kč	10
MALÁ	100 mil. Kč	200 mil. Kč	50
STŘEDNÍ	500 mil. Kč	1 000 mil. Kč	250
VELKÁ	500 mil. Kč	1 000 mil. Kč	250

(Zdroj: Vlastní zpracování dle: (Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví))

Vyhláška Ministerstva financí k zákonu o účetnictví

Vyhláška navazuje na zákon o účetnictví a podrobně jej doplňuje. Obsahuje základní požadavky na výstupy z účetnictví a metody. Vyhláška se skládá z 6 částí a 4 příloh (Chalupa, 2020). Rozvíjí se zde:

- účetní závěrka – rozsah účetní závěrky, obsahové vymezení některých položek rozvahy, výkazu zisku a ztráty a přílohy,
- směrná účtová osnova na úrovni skupin účtů,
- účetní metody a jejich použití,
- konsolidovaná účetní závěrka (Skálová, 2020).

České účetní standardy

ČÚS vydává Ministerstvo financí České republiky ve Finančním zpravodaji. ČÚS stanovují základní postupy účtování na účtech. Hlavním cílem je dosažení souladu při používání účetních metod účetními jednotkami. ČÚS stanovují bližší popis účetních metod a postupů účtování. Základní sada ČÚS se skládá z 23 položek, 24. položka je zrušena (Pilátová, 2019).

1.3 Rozdělení účetnictví

Finanční účetnictví

Finanční účetnictví dává svým uživatelům ucelené informace o výkonnosti podniku. Hlavními uživateli jsou externí uživatelé, tj. dodavatelé, odběratelé, finanční a státní instituce, potenciální vlastníci a jiní, kteří jsou s vývojem společnosti jakkoli spjati. Informace jsou zkompleťovány v účetních výkazech za stanovený časový úsek. Je zde kladen důraz na jednotný výklad a srovnatelnost předkládaných informací, proto musí být finanční účetnictví regulováno právními předpisy (Král, 2018).

Další funkce finančního účetnictví:

- důkazní prostředek při soudním řízení,
- základ pro vyměření daňových povinností (Šteker, 2016).

Manažerské účetnictví

Manažerské účetnictví je oproti finančnímu účetnictví, kde je vyvíjen tlak na sjednocení pojmového aparátu a celkovou harmonizaci, charakteristické tím, že jeho obsah není v podstatě předmětem žádné mimopodnikové regulace a jeho fungování je daleko benevolentnější (Král, 2018). Informace obsažené v manažerském účetnictví lze charakterizovat jako důvěrné. Slouží především vedoucím pracovníkům společnosti, na jehož základě provádějí rozhodnutí.

Dle Štekra a Otrusínové (2006) zahrnuje manažerské účetnictví:

- kalkulace vlastních nákladů,
- rozpočetnictví,
- vnitropodnikové účetnictví a
- rozhodovací úlohy.

1.4 Vnitropodnikové směrnice

Vnitropodnikové směrnice lze definovat jako interní předpis. Tvorba směrnic vychází z právních předpisů a individuálních potřeb společnosti. Kromě směrnic, které jsou požadovány zákonem o účetnictví, je možno nalézt i takové směrnice, jejichž tvorba je vymezena v Českých účetních standardech. Pro práci účetních i dalších zaměstnanců je vhodné definovat pomocí vnitřních předpisů i postupy řešení situací, které by mohly nastat (Louša, 2018). Správně stanovené směrnice jsou předpokladem k úspěšnému fungování společnosti. Jejich úloha spočívá především v zajištění jednotného metodického postupu při sledování skutečností nastalých v různých vnitropodnikových útvarech. Upřesňují postupy, jež jsou uvedeny v právních předpisech. Jsou tvořeny jako nástroj pro vnitřní řízení a orientaci v konkrétních činnostech (Kovalíková, 2018). Vymezené postupy musejí být v čase zachovány, proto nelze spoléhat na paměť pracovníků. Osoby znalé předpisů mohou společnost opustit a bez písemných záznamů se od nich noví zaměstnanci snadno odchýlí. Pečlivě a správně zpracované směrnice jim usnadňují práci a snižují riziko porušení právních předpisů. Jedním z hlavních smyslů tvorby vnitropodnikových směrnic je též zjednodušení postupu při auditu či kontrole z finančního, případně jiného úřadu. Kontrola probíhá snadněji a společnost je díky směrnicím zobrazena v lepším světle a působí propracovaněji (Kovalíková, 2018).

K tvorbě směrnic Kovalíková (2018) uvádí, že by se na ní měla podílet jak účetní, tak odborníci, případně auditor, daňový poradce, hlavní ekonom, majitelé firmy a další. Autoři musí brát v potaz jak velikost společnosti a její vnitřní uspořádání, tak i firemní kulturu. Kovalíková (2018) dále doporučuje, aby směrnice byla složena minimálně ze dvou částí. První, obecná část, má za úkol definovat základní předpisy, na nichž je směrnice vystavěna, také by měla obsahovat citaci příslušných právních předpisů. Druhá část se zabývá již konkrétními postupy dané společnosti. Louša (2018) varuje před pouhým citováním ustanovení Zákona, případně vyhlášky nebo Českých účetních standardů. Takové směrnice nemohou být považovány za vnitřní normu, měly by na právní předpisy pouze poukázat. Také zmiňuje nutnost sledování aktuálních právních předpisů. Díky legislativním změnám je potřebné vnitřní směrnice kontrolovat, aktualizovat a doplňovat dle platné legislativy.

Vnitropodnikové směrnice mohou mít formu:

- metodické směrnice,
- organizační směrnice,
- vnitřní směrnice,
- pokynu,
- oběžníku,
- dopisu,
- rozhodnutí,
- nařízení,
- příkazu,
- pokynu generálního ředitele.

Přesná forma vnitropodnikové směrnice není rozhodující a není žádnými legislativními normami přesně vymezena. Důležitý je obsah, tj. obvyklé stanovení metodiky postupu a určení osob, které jsou zodpovědné za jejich dodržování a aktuálnost (Louša, 2018). Ve společnosti se mohou vyskytovat současně různé podoby směrnic (Kovalíková, 2018). Je vhodné, aby měly směrnice jednotné záhlaví, kde jsou uvedeny veškeré informace, z nichž by vyplývala platnost a účinnost směrnice (Portál POHODA.cz, 2012).

Platná legislativa z pohledu vnitropodnikových směrnic

K tvorbě směrnic nejsou definované závazné postupy, ale platí, že směrnice musejí být vypracovány v souladu se všemi platnými zákonnými předpisy. Z jednotlivých právních předpisů musí sama účetní jednotka vyvodit, které směrnice a jak zhotovit. Směrnice lze rozčlenit na směrnice, které vyplývají nepřímo z legislativy a ostatní směrnice, které si vytvoří na základě individuálních potřeb a požadavků (Šteker, 2016).

Jak už zde bylo uvedeno, důraz je kladen na aktuálnost vnitřních předpisů. Nelze se řídit interními předpisy morálně zastaralými. V tabulce č. 2 je uveden stručný přehled legislativních pramenů, jež musí účetní jednotka zohledňovat při tvorbě vnitropodnikových směrnic.

Tabulka 2: Platná legislativa z pohledu vnitropodnikových směrnic

NÁZEV PRÁVNÍHO PŘEDPISU	PŘEDPIS ČÍSLO
Zákon o účetnictví	563/1991 Sb.
Vyhláška, kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví	500/2002 Sb.
České účetní standardy pro účetní jednotky, které účtují podle vyhlášky č.500/2002 Sb., ve znění pozdějších předpisů	č. 001 – 023
Zákon o dani z příjmu	586/1992 Sb.
Zákon o dani z přidané hodnoty	234/2004 Sb.
Zákon o rezervách pro zjištění základu daně z příjmu	593/1991 Sb.
Zákon o spotřebních daních	353/2003 Sb.
Zákon o dani silniční	16/1993 Sb.
Zákon o dani z nemovitých věcí	338/1992 Sb.
Daňový řád	280/2009 Sb.
Zákoník práce	262/2006 Sb.
Občanský zákoník	89/2012 Sb.
Zákon o archivnictví a spisové službě a změnách některých zákonů	499/2004 Sb.
Mezinárodní účetní standardy (IAS, IFRS)	č. 01 – 41
Další související právní předpisy	-

(Zdroj: Vlastní zpracování dle: Jednotlivých právních předpisů)

Vnitřní předpisy, které jsou nařízené zákonem, mají za povinnost vypracovat všechny účetní jednotky, i ty, které vedou účetnictví ve zjednodušeném rozsahu. Louša (2018) dělí směrnice do 4 kategorií. A to na:

- Vnitropodnikové směrnice, jejich zpracování je uloženo zákonem o účetnictví,
- Vnitropodnikové směrnice vyžadované jinými než účetními předpisy,
- Vnitropodnikové směrnice dle vyhlášky a Českých účetních standardů,
- Doporučené vnitropodnikové směrnice.

1.4.1 Vnitropodnikové směrnice uložené zákonem o účetnictví

Kapitola se věnuje vnitropodnikovým směrnicím, jejichž zpracování je uloženo zákonem o účetnictví.

A) ODPOVĚDNOSTI SPOJENÉ S VYSTAVOVÁNÍM A NAKLÁDÁNÍM S ÚČETNÍMI DOKLADY

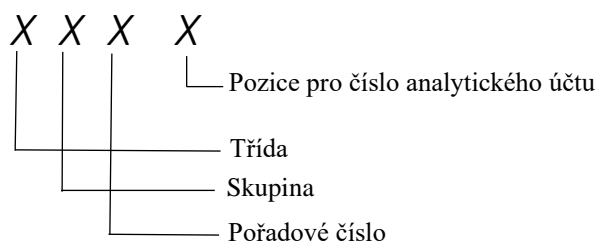
Účetní jednotky mají ze zákona o účetnictví za povinnost zachycovat účetní případy (skutečnosti, které jsou předmětem účetnictví) prostřednictvím účetních dokladů. Účetní doklady mají vymezené náležitosti, které musí obsahovat. Podle § 11 odst. 1, písm. f) zákona o účetnictví musí být na dokladu uveden podpis osoby zodpovědné za daný případ a osoby odpovědné za jeho řádné zaúčtování. Aby bylo možné jednoznačně určit, čím je podpis na příslušném dokladu, musí být vypracovány také podpisové vzory a uvedeno období, po které budou tyto osoby odpovědné (Louša, 2018). Povinnost tvorby směrnice je uložena v § 33a odst. 10 zákona o účetnictví.

B) SMĚRNÁ ÚČTOVÁ OSNOVA A ÚČTOVÝ ROZVRH

Směrná účtová osnova je seznam účtových tříd a skupin. Uspořádání směrné účtové osnovy a její obsah je stanoven v příloze č. 4 vyhlášky, ta udává pouze účtové třídy a skupiny. Účtový rozvrh se sestavuje na podkladě směrné účtové osnovy. Čísla pro syntetické a analytické účty má v kompetenci samotná účetní jednotka. Tuto povinnost ukládá zákon o účetnictví v § 14. Ten dále uvádí, že účetní jednotky sestavují účtový rozvrh pro každé účetní období. V případě, že nedochází k prvnímu dni nového účetního období ke změně v účtovém rozvrhu, může účetní jednotka používat rozvrh z předchozího období.

Účtové třídy a skupiny se člení na syntetické účty, na nichž se účtuje o stavu a pohybu majetku, aktiv, pasiv, nákladů a výnosů (Louša, 2018). V případě potřeby podrobnějšího členění účtů se použijí analytické účty, ty se doplňují za trojmístné číselné označení syntetického účtu o další tři číslice (Ekonomie-ucetnictvi.cz, 2020). Vždy platí, že součet analytického účtu musí navazovat na obrat a zůstatek účtu syntetického. Tato návaznost se ověřuje kontrolním soupisem analytických účtů (Portál POHODA.cz, 2012).

Členění účtu účetních jednotek, které účtují podle vyhlášky:



Obrázek 1: Členění účtu

(Zdroj: Vlastní zpracování dle: (Louša, 2018))

C) KURZOVÉ ROZDÍLY

Zákon o účetnictví stanovuje v § 4 odst. 12 povinnost vést účetnictví v české měně. V případě pohledávek, závazků, podílů na obchodních korporacích, práv z cenných papírů a zaknihovaných cenných papírů a derivátů, cenin, pokud jsou vyjádřeny v cizí měně, jsou účetní jednotky povinny použít současně i cizí měnu. Účetní jednotka má za povinnost upravit interním předpisem, který kurz bude využívat (Portál POHODA.cz, 2012). Pro přepočet majetku a závazků má možnost použít buď kurz dle § 24 odst. 6 zákona o účetnictví přepočítávající cizí měnu na českou měnu kurzem devizového trhu vyhlášeného Českou národní bankou („denní kurz“), a to k okamžiku:

- uskutečnění účetního případu,
- ke konci rozvahového dne nebo k jinému okamžiku, k němuž se sestavuje účetní závěrka.

Nebo může účetní jednotka zvolit variantu stanovení kurzu dle § 24 odst. 7. Pro přepočet cizí měny si stanoví pevný kurs. Jeho výši vymezuje vnitřním předpisem. Jedná se o kurz, který vydá Česká národní banka k prvnímu dni období, po které je kurz používán. Ten může účetní jednotka využívat pouze pro předem stanovenou dobu, a ta nesmí přesáhnout účetní období (Louša, 2018).

D) ODPISOVÝ PLÁN

§ 28 zákona o účetnictví stanovuje, které účetní jednotky odepisují. Jsou to ty účetní jednotky, jež mají vlastnické či jiné právo k majetku. Není-li stanoveno jinak, o něm

účtují a odpisují v souladu s účetními metodami. Odpis majetku zákon o účetnictví definuje jako trvalé snížení hodnoty majetku. Zmíněný paragraf dále ukládá účetním jednotkám povinnost sestavit odpisový plán, na jehož podkladě účetní jednotky majetek odepisují a vyčíslují oprávky. Majetek může být odepsán maximálně do výše ocenění v účetnictví (Louša, 2018).

Účetní jednotka v něm stanoví:

- metodu odpisování – rovnoměrné, zrychlené, standardní či komponentní, časovou či výkonovou,
- předpokládanou dobu používání,
- náklady na likvidaci – zda bude s nimi uvažováno či nikoliv,
- zastavení odpisování v době nevyužívání,
- které aktiva budou spadat do dlouhodobého majetku.

E) INVENTARIZACE MAJETKU A ZÁVAZKŮ

Prostřednictvím inventarizace zjišťují účetní jednotky stav veškerého majetku a závazků a dále ověřují, zda zjištěný skutečný stav se rovná stavu majetku a závazků uvedeném v účetnictví. Jde o velmi důležitý kontrolní prvek v celém systému účetnictví. Dle Louši (2018) je inventarizace v mnoha účetních jednotkách podceňována. Ve správně stanovené vnitropodnikové směrnici jsou vymezeny tyto položky:

- osoby odpovědné za provedení inventury,
- termín, ke kterému bude inventarizace provedena, případně termíny, ke kterému bude prováděna průběžná inventarizace,
- tři etapy, ze kterých se inventarizace skládá, tj. inventura, srovnání zjištěných skutečností s účetním stavem a zjištění, zda není důvod provést odpis hodnoty majetku nebo vytvořit opravnou položku či rezervu,
- povinný obsah inventurního soupisu a kdo musí být na těchto soupisech podepsán, aby mohlo být uznáno, že inventarizace byla provedena v souladu se zákonem o účetnictví, při čemž se tento povinný obsah vztahuje jak na fyzickou, tak i dokladovou inventuru,
- uložení inventarizační dokumentace po dobu pěti let,

- vymezení, co jsou inventarizační rozdíly a povinnost jejich zúčtování a
- stanovení rozhodného den (Louša, 2018).

1.4.2 Vnitropodniková směrnice zaměřená na dlouhodobý majetek

Louša (2018) považuje dlouhodobý majetek za oblast, jež je velmi často upravována vnitropodnikovými směrnicemi. Pravidla pro určování, co je a není dlouhodobý majetek, jsou obecně dána jak zákonem č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů (dále jen „zákon o daních z příjmů“) a vyhláškou, tak pokyny Ministerstva financí řady D. Louša (2018) ve své publikaci zmiňuje, že i navzdory obecným pravidlům vznikají v praxi problémy. Účetní jednotky se musí rozhodovat, zda daný předmět je dlouhodobým majetkem či není, zda prováděná služba je opravou či technickým zhodnocením. Vnitropodniková směrnice zaměřená na dlouhodobý majetek má tvorbě problému zamezit. V případě dlouhodobého nehmotného i hmotného majetku stanovuje účetní jednotka výši ocenění, od něhož se jednotlivé složky majetku považují za majetek dlouhodobý nehmotný a hmotný. Účetní jednotka má za povinnost dodržovat zásadu významnosti a věrného a poctivého zobrazení stavu majetku, proto musí vymezit, o kterém majetku s dobou použitelnosti více než jeden rok bude účtováno jako o zásobách (v případě dlouhodobého hmotného majetku) či službách (v případě dlouhodobého nehmotného majetku). U dlouhodobého hmotného i nehmotného majetku jsou uvedeny výjimky, na které se část vnitřního předpisu týkajícího se výše ocenění nevztahuje. Účetní jednotka ve vnitropodnikové směrnici stanovuje, zda součástí ocenění dlouhodobého majetku budou úroky (zejména úroky z úvěru), případně zda součástí ocenění stavby bude či nebude právo stavby pořízené účetní jednotkou (Portál POHODA.cz, 2012). Blíže je problematika dlouhodobého majetku pro potřeby vnitropodnikové směrnice autorkou rozebrána v kapitole 1.5.

1.5 Dlouhodobý majetek z hlediska účetních předpisů

Dlouhodobý majetek představuje významnou složku aktiv společnosti. Je výsledkem minulých transakcí, je ocenitelný v peněžních jednotkách a má přinášet společnosti ekonomický prospěch. V rozvaze spadá do části nazývané stálá aktiva (Účetní průvodce MáDáti, 2021). Základní postupy účtování o dlouhodobém nehmotném a hmotném majetku stanovuje Český účetní standard č. 013 v souladu se zákonem o účetnictví a vyhláškou. Dlouhodobý majetek se dělí na:

- dlouhodobý nehmotný majetek,
- dlouhodobý hmotný majetek:
 - odpisovaný,
 - neodpisovaný,
- dlouhodobý finanční majetek.

Dlouhodobým majetkem se rozumí majetek, jehož doba použitelnosti je delší než 1 rok, tu lze charakterizovat jako časový úsek, po němž je majetek využitelný pro současnost nebo uchovatelný pro další činnost (Skálová, 2020). Majetek se během používání postupně opotřebovává a hodnota stálých aktiv se po dobu použitelnosti přenáší do nákladů formou odpisu. IAS č. 16 definuje odpis jako systematickou alokaci odepisovatelné částky aktiva po celou dobu použitelnosti dlouhodobého majetku. Výše opotřebení majetku je vyjádřena formou oprávek. Rozdíl mezi vstupní hodnotou a opravkami vyjadřuje zůstatkovou hodnotu stálých aktiv (Novotný, 2007).

Účetní případy týkající se dlouhodobého majetku se evidují v účtové třídě 0 – Dlouhodobý majetek. Novotný (2007) dělí účtování o dlouhodobém majetku do tří fází, jež jsou společné pro všechny druhy dlouhodobého majetku:

- pořízení dlouhodobého majetku včetně poskytnutých záloh na dlouhodobý majetek,
- užívání dlouhodobého majetku, kdy dochází ke změně jeho hodnoty, a to k:
 - trvalému snížení hodnoty formou ročních odpisů, jež vyjadřují v kumulované výši oprávek,
 - přechodnému snížení hodnoty formou opravných položek,
- vyřazení dlouhodobého majetku.

1.5.1 Dlouhodobý nehmotný majetek

Majetek je zařazen do této kategorie při překročení hranice ocenění určené účetní jednotkou, při splnění povinností stanovených zákonem o účetnictví, zejména respektování principu významnosti, věrného a poctivého zobrazení majetku, s výjimkou goodwillu, povolenek na emise a preferenčních limitů, ty jsou do dlouhodobého nehmotného majetku řazeny vždy bez ohledu na jejich výši ocenění. Výši ocenění pro ostatní účty si účetní jednotka stanoví patřičnou vnitropodnikovou směrnicí (Chalupa, 2020). Dlouhodobý nehmotný majetek nalezneme v účtové skupině č. 01. Ta se dále člení na tyto syntetické účty (Portál POHODA.cz, 2012):

012 – Nehmotné výsledky vývoje

Nehmotné výsledky vývoje jsou za dlouhodobý majetek nehmotný považovány v případě, že byly pořízeny dodavatelským způsobem, či vytvořeny vlastní činností. Zde je ovšem podmínka, že musejí být vytvořeny za účelem obchodování s nimi, aby byly zařazeny do této kategorie (Chalupa, 2020).

013 – Software

Samotný pojem software lze chápat jako programové vybavení počítače. V účetnictví se software zachycuje, pokud je pořízen samostatně, tj. není součástí dodávky hardware, nebo pokud je vytvořen vlastní činností s cílem obchodování s ním (Skálová, 2020).

014 – Ostatní ocenitelná práva

Na tomto účtu se účtují předměty průmyslového a obdobného vlastnictví, výsledky duševní tvůrčí činnosti a práva podle zvláštních právních předpisů, pokud byly vytvořeny vlastní činností za účelem obchodování s nimi anebo byly nabyty od jiných osob (Skálová, 2020).

015 – Goodwill

Goodwillem se rozumí kladný nebo záporný rozdíl mezi oceněním obchodního závodu nabytého převodem nebo přechodem za úplatu, vkladem nebo oceněním majetku a závazků v rámci přeměn obchodní korporace a souhrnem jeho individuálně přeceněných složek majetku sníženým o převzaté dluhy. Goodwill je odpisován rovnoměrně nejpozději do 60 měsíců od nabytí obchodního závodu do nákladů. Je-li goodwill záporný je nejpozději do 60 měsíců od nabytí obchodního závodu odpisován

do výnosů. Goodwill je řazen do dlouhodobého nehmotného majetku vždy bez ohledu na výši jeho ocenění (Chalupa, 2020).

016 – Povolenky na emise

Povolenkou na emise se rozumí majetková hodnota odpovídající právu provozovatele zařízení vypustit do ovzduší v daném kalendářním roce ekvivalent tuny CO₂, dále obsahuje povolenky na emise způsobené letectvím, jednotky snížení emisí a ověřeného snížení emisí z projektových činností bez ohledu na výši ocenění. Povolenky je možno prodat, nakoupit či jinak převést na jinou osobu (Účetní průvodce MáDáti, 2021).

017 – Preferenční limity

Mezi preferenční limity se řadí individuální produkční kvóty a individuální limit prémiových práv, vždy bez ohledu na výši jejich ocenění. Preferenční limity jsou u prvního držitele oceněny a zařazeny mezi dlouhodobý nehmotný majetek pouze v případě, pokud náklady na získání informace o jejich ocenění reprodukční pořizovací cenou nepřevýší její významnost (Účetní průvodce MáDáti, 2021).

019 – Jiný dlouhodobý nehmotný majetek

Účet Jiný dlouhodobý nehmotný majetek slouží k zachycování položek nehmotných aktiv, které nelze zařadit na výše uvedené účty, a které splňují obě podmínky pro zařazení majetku do dlouhodobého nehmotného majetku (Skálová, 2020).

1.5.2 Dlouhodobý hmotný majetek

Dlouhodobý hmotný majetek lze vymezit jako samostatné movité věci a soubory movitých věcí se samostatným technicko-ekonomickým určením s dobou použitelnosti delší než 12 měsíců a od výše ocenění určené účetní jednotkou. Bez ohledu na výši ocenění se do dlouhodobého hmotného majetku řadí pozemky, stavby, pěstitelské celky trvalých porostů, základní stádo a tažná zvířata, předměty z drahých kovů a jiný dlouhodobý majetek, umělecká díla a sbírky a oceňovací rozdíl k nabytému majetku (Novotný, 2007). Dlouhodobý hmotný majetek se dělí na dlouhodobý hmotný majetek odpisovaný a neodepisovaný. Eviduje se v účtové skupině 02 – Dlouhodobý hmotný majetek odpisovaný a ve skupině 03 – Dlouhodobý hmotný majetek neodpisovaný.

A) ODPISOVANÝ

Pro dlouhodobý hmotný majetek odpisovaný je vyčleněna účtová skupina 02. Majetek obsažený v této skupině se odpisuje. Účtová skupina zahrnuje tyto syntetické účty:

021 – Stavby

Na účet se zachycují položky, a to bez ohledu na výši ocenění a dobu použitelnosti, jako jsou stavby včetně budov, důlní díla a důlní stavby pod povrchem, vodní díla a další stavební díla podle zvláštních právních předpisů, právo stavby, pokud není zbožím, otvírky nových lomů, pískoven a hlinišť, technické rekultivace, pokud zvláštní předpis nestanoví jinak, byty a nebytové prostory, které jsou vymezeny jako jednotky.

022 – Hmotné movité věci a jejich soubory

Mezi hmotné movité věci a jejich soubory se řadí předměty z drahých kovů bez ohledu na výši jejich ocenění, hmotné movité věci a jejich soubory se samostatným technicko-ekonomickým určením s dobou použitelnosti delší než 1 rok a od výše ocenění určené účetní jednotkou. Při stanovení výše ocenění je účetní jednotka povinna dbát principu významnosti a věrného a poctivého zobrazení majetku. Pokud hmotné movité věci a jejich soubory s dobou použitelnosti delší než 1 rok nepřesáhnou limit pro zařazení do dlouhodobého majetku, jsou považovány za drobný hmotný majetek, o němž účetní jednotka účtuje jako o zásobách (Chalupa, 2020).

025 - Pěstitelské celky trvalých porostů

Na uvedený účet spadají ovocné stromy nebo ovocné keře vysázené na souvislém pozemku o výměře 0,25 ha v hustotě nejméně 90 stromů nebo 1 000 keřů na 1 ha a trvalé porosty vinic a chmelnic bez nosných konstrukcí (Novotný, 2007).

026 – Dospělá zvířata a jejich skupiny

Zde jsou zachycována dospělá zvířata určená k chovu a k jinému hospodářskému využití po dobu delší než 1 rok, jejichž pořizovací cena je vyšší než hranice stanovená účetní jednotkou. Stanovení hranice dospělosti zvířat pro jejich zařazení do dlouhodobého hmotného majetku je dáno zootechnickými zásadami, kde určujícími momenty jsou způsobilost k plemenitbě, věková hranice, narození mláďete. Ekonomickým užitkem z těchto aktiv může být narození mláďat, produkce mléka, vlny, využití k tahu a komerční využití (Účetní průvodce MáDáti, 2021).

029 – Jiný dlouhodobý hmotný majetek

Účet pro záznam položek hmotných aktiv, bez ohledu na výši ocenění, kterými jsou ložiska nevyhrazeného nerostu nebo jejich části koupené nebo nabyté vkladem jako součást pozemku po 1. lednu 1997 v rozsahu vymezeném geologickým průzkumem a za podmínky stanovené v § 56 odst. 2 písm. d) a § 56 odst. 3 Vyhlášky a jiný dlouhodobý hmotný majetek, který nelze zařadit na výše uvedené účty (Účetní průvodce MáDáti, 2021).

B) NEODPISOVANÝ

Dlouhodobému hmotnému majetku neodpisovanému je přiřazena účtová skupina 03. Majetek zaznamenaný na syntetických účtech této účtové skupiny se neodepisuje a jedná se o:

031 – Pozemky

Evidují se zde všechny pozemky bez ohledu na výši jejich ocenění, avšak za dlouhodobý hmotný majetek se nepovažují pozemky společnosti, jejíž předmět podnikání se zabývá nákupem a prodejem nemovitostí, jako například realitní kanceláře (Chalupa, 2020).

032 – Umělecká díla a sbírky

Na účtu Umělecká díla a sbírky se účtují výtvarná díla a umělecké předměty ve smyslu zákona o právu autorském, o právu souvisejících s právem autorským; pokud nejsou součástí stavebních objektů, sbírky, např. soubor předmětů zobrazujících historický nebo technický vývoj v podnikatelské činnosti, movité kulturní památky a předměty kulturní hodnoty a obdobné hmotné movité věci stanovené zvláštními předpisy, popřípadě jejich soubory (Účetní průvodce MáDáti, 2021).

1.5.3 Dlouhodobý finanční majetek

V rámci dlouhodobého finančního majetku jsou sledována aktiva, která přináší účetní jednotce dlouhodobě užitek ve formě podílů na řízení jiných účetních jednotek, popřípadě jejich ovládání a řízení, podíly na zisku, růst hodnoty finanční investice v dlouhodobém časovém horizontu, úroky a pachtovné. V účetnictví je evidován ve skupině 06 – Dlouhodobý finanční majetek a obsahuje tyto syntetické účty (Účetní průvodce MáDáti, 2021):

061 – Podíly – ovládaná nebo ovládající osoba

Podíl lze obecně charakterizovat jako spoluúcast na podnikání jiných účetních jednotek. Na uvedeném účtu se zachycují podíly na základním kapitálu, které přinášejí účetní jednotce rozhodující vliv. Rozhodujícím vlivem se rozumí takový podíl na základním kapitálu, jež je vyšší než 40 %, v tomto případě společnost plně ovládá činnost dceřiné společnosti, kontroluje a rozhoduje o ní (Chalupa, 2020).

062 – Podíly – podstatný vliv

Účet podíly – podstatný vliv eviduje majetkové podíly, které účetní jednotce umožňují účastnit se významným způsobem řízení jiného ekonomického subjektu. Podíl s podstatným vlivem přesahuje 20 % účasti na základním kapitálu a maximálně pak do výše 40 % (Účetní průvodce MáDáti, 2021).

063 – Ostatní dlouhodobé cenné papíry a podíly

Na účet se zachycují majetkové cenné papíry, a majetkové podíly, které jsou nakupovány za účelem dlouhodobého držení. Ekonomickým užitekem z držení těchto aktiv je příjem dividend, růst hodnoty majetkového podílu v čase. Podíl na základním kapitálu je nižší než 20 % a lze říci, že samotný podíl na řízení je méně významný (Účetní průvodce MáDáti, 2021).

065 – Dluhové cenné papíry držené do splatnosti

Tyto dluhové cenné papíry nejsou určeny k obchodování ani k prodeji do jednoho roku. Jsou drženy do splatnosti a jsou splatné déle než jeden rok (Chalupa, 2020).

066 – Zápůjčky a úvěry – ovládaná nebo ovládající osoba

Zachycují se zde dlouhodobé zápůjčky mezi mateřskou společností a dceřinými společnostmi. Informace obsažené na tomto účtu se využívají při sestavování konsolidované účetní závěrky. Ovládající osoba může přímo či nepřímo uplatňovat rozhodující vliv, za tu se pokládá taková osoba, která nakládá s podílem na hlasovacích právech ve výši alespoň 40 % všech hlasů (Účetní průvodce MáDáti, 2021).

067 – Zápůjčky a úvěry – podstatný vliv

I zde se evidují dlouhodobé zápůjčky mezi mateřskou a dceřinou společností. Důvodem samostatného sledování je tvorba konsolidované závěrky. Podstatný vliv lze vymezit jako takový vliv, který je významný při řízení nebo provozování účetní jednotky, ale není rozhodující ani společný. Za podstatný vliv se považuje dispozice nejméně s 20 % hlasovacích práv (Účetní průvodce MáDáti, 2021).

068 – Ostatní zápůjčky a úvěry

Ostatní zápůjčky a úvěry mají dobu splatnosti delší než jeden rok a musejí být poskytnuty osobám jiným než podnikatelům ve skupině. Zároveň zde patří i majetková účast na podnikání jiných obchodních korporací založená na smlouvě o tiché společnosti, které má charakter dlouhodobé zápůjčky (Účetní průvodce MáDáti, 2021).

069 – Jiný dlouhodobý finanční majetek

Na účtu účetní jednotka sleduje dlouhodobý finanční majetek, který nelze zaúčtovat na výše uvedené syntetické účty. Patří zde ostatní dlouhodobé cenné papíry a vklady, jako nakoupené obligace a jiné dluhopisy, pokladniční poukázky, vkladové listy a termínované vklady, se splatností delší než jeden rok, a převod majetku při pachtu obchodního závodu (Účetní průvodce MáDáti, 2021).

1.6 Pořízení dlouhodobého majetku

Pořizování dlouhodobého majetku je velmi úzce spjata s oceňováním dlouhodobého majetku a tuto oblast je nutné upravit interním předpisem, kde účetní jednotka stanoví hranici pro zařazení do kategorie dlouhodobý majetek.

1.6.1 Způsoby pořízení dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku

Dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek lze pořídit několika způsoby, a to zejména:

- koupí,
- vytvořením vlastní činností,
- nabytím práv k výsledkům duševní tvořivé činnosti,
- bezúplatnou formou – dědictví, darování,
- vkladem přijatým od jiné osoby,
- přearazení z osobního užívání do podnikání – pouze u fyzických osob (Chalupa, 2020).

Pořízení dlouhodobého nehmotného majetku probíhá prostřednictvím účtu:

041 – Nedokončený dlouhodobý nehmotný majetek

Zde se zachycuje cena pořízení a veškeré náklady, které souvisí s pořízením dlouhodobého nehmotného majetku. Kumulují se zde částky po dobu jeho pořizování až do chvíle zařazení majetku do užívání, to platí i v případě technického zhodnocení majetku (Účetní průvodce MáDáti, 2021).

Pro pořízení dlouhodobého hmotného majetku se využívá účet:

042 – Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek

Účetní jednotky na uvedený účet evidují cenu pořízení dlouhodobého hmotného majetku a náklady s tímto pořízením související. I zde se kumulují částky po dobu pořizování až do chvíle zařazení majetku do užívání. Za dokončený dlouhodobý majetek se považuje majetek, jež je způsobilý k užívání a splňuje technické funkce a povinnosti stanovené zvláštním právním předpisem. Obdobně se postupuje i v případě technického zhodnocení majetku (Účetní průvodce MáDáti, 2021).

Účetní jednotka v okamžiku pořízení prvotně řeší, zda má majetek v plánu užívat déle než jeden rok, jedná se o časový test. Až v okamžiku zařazení majetku do užívání přichází

na řadu test ceny, kterým účetní jednotka zjistí, zda pořizovaný majetek překračuje limit pro zařazení do dlouhodobého majetku, jež je stanovený ve vnitropodnikové směrnici.

1.6.2 Účtování o pořízení dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku

Tato kapitola popisuje účtování dle jednotlivých způsobů pořízení.

Koupě, nabytí vlastnických práv

Pořízení dlouhodobého majetku koupí probíhá prostřednictvím skupiny 04 a souvztažně s účtem 211 – Pokladna nebo účtem 321 – Dodavatelé (Chalupa, 2020).

Tabulka 3: Pořízení dlouhodobého majetku koupí

OPERACE	MD	D
Nákup za hotové.	04x	211
Nákup bezhotovostně.	04x	321
Náklady související s pořízením:		
- externí,	04x	211, 321, 325
- ve vlastní režii,	04x	586
- kapitalizované úroky z úvěru,	04x	231, 461
- clo,	04x	379
- poplatky.	04x	345
Zařazení dlouhodobého majetku do užívání	01x, 02x, 03x	04x

(Zdroj: Vlastní zpracování dle: (Chalupa, 2020))

Vytvoření majetku vlastní činností

Majetek, jež byl vytvořen vlastní činností se souvztažně účtuje se skupinou 04, na účet 587 – Aktivace dlouhodobého nehmotného majetku nebo na účet 588 – Aktivace dlouhodobého hmotného majetku v případě vnitropodnikového plnění souvisejícího s pořízením. Externí náklady související s pořízením se pak účtují na účty 211 – Pokladna, 321 – Dodavatelé a 325 – Ostatní závazky (Chalupa, 2020).

Tabulka 4: Pořízení dlouhodobého majetku vytvořeného vlastní činností

OPERACE	MD	D
Vnitropodnikové plnění související s pořízením.	04x	587, 588
Externí náklady související s pořízením.	04x	211, 321, 325
Zařazení dlouhodobého majetku do užívání.	01x, 02x, 03x	04x

(Zdroj: Vlastní zpracování dle: (Chalupa, 2020))

Bezúplatné nabytí

K pořízení dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku bezúplatným nabytím se využívá účet 413 – Ostatní kapitálové fondy.

Tabulka 5: Pořízení dlouhodobého majetku bezúplatným nabytím

OPERACE	MD	D
Bezúplatné nabytí.	04x	413
Zařazení dlouhodobého majetku do užívání.	01x, 02x, 03x	04x

(Zdroj: Vlastní zpracování dle: (Chalupa, 2020))

Vkladem přijatým od jiné osoby

Při vkladu přijatém od jiné osoby se využívá účtu 353 – Pohledávky za upsaný základní kapitál souvztažně s 419 – Změny základního kapitálu. Až poté dochází k zaúčtování nabytí majetku a zařazení.

Tabulka 6: Pořízení dlouhodobého majetku vkladem od jiné osoby

OPERACE	MD	D
Pohledávka za upsaný základní kapitál	353	419
Nabytí dlouhodobého majetku	04x	353
Zařazení dlouhodobého majetku do užívání	01x, 02x, 03x	04x

(Zdroj: Vlastní zpracování dle: (Portál POHODA.cz, 2012))

Přeřazením z osobního užívání

Majetek formou přeřazením z osobního užívání může pořídit pouze fyzická osoba, účtování probíhá skrze účet 491 – Účet individuálního podnikatele.

Tabulka 7: Pořízení dlouhodobého majetku přeřazením z osobního užívání

OPERACE	MD	D
Přeřazení z osobního užívání do podnikání	01x, 02x, 03x	491

(Zdroj: Vlastní zpracování dle: (Portál POHODA.cz, 2012))

1.6.3 Způsoby pořízení dlouhodobého finančního majetku

Český účetní standard č. 014 uvádí způsoby pořízení dlouhodobého finančního majetku a to:

- koupí,
- bezúplatným převodem (darováním),
- vkladem dlouhodobého majetku od jiné osoby,
- poskytnutím zápůjčky, půjčky,
- převodem finančních prostředků na dlouhodobé vkladové listy a termínované vklady,
- vkladem do společnosti.

ČÚS č. 014 dále stanovuje účtování o pořízení dlouhodobého finančního majetku. Účetní jednotka účtuje na vrub účtu 043 – Pořízení dlouhodobého finančního majetku nebo přímo na vrub příslušného účtu účtové skupiny 06 – Dlouhodobý finanční majetek, a to v případě, pokud nevznikají náklady související s jeho pořízením.

1.6.4 Zálohy na dlouhodobý majetek

Zálohy poskytované na dlouhodobý majetek jsou právně upraveny v zákoně o účetnictví a v vyhlášce. Jedná se o zvláštní kategorii poskytnutých záloh. O poskytnutých zálohách se účtuje samostatně v účtové skupině 05 a jde o účty:

- 051 – Poskytnuté zálohy na dlouhodobý nehmotný majetek,
- 052 – Poskytnuté zálohy na dlouhodobý hmotný majetek,
- 053 – Poskytnuté zálohy na dlouhodobý finanční majetek.

Účtování o zálohách

Proti účtové skupině 05 – poskytnuté zálohy na dlouhodobý majetek se účtuje úbytek peněžních prostředků. Nejčastěji z bankovního účtu nebo pokladny. Po pořízení dlouhodobého majetku se provede zúčtování této zálohy (Portál POHODA.cz, 2012).

Tabulka 8: Zálohy na dlouhodobý majetek

OPERACE	MD	D
Poskytnutá záloha na pořízení dlouhodobého majetku	05x	211, 221
Pořízení dlouhodobého majetku - koupí	04x	321, 379
Zúčtování zálohy	321, 379	05x

(Zdroj: Vlastní zpracování dle: (Portál POHODA.cz, 2012))

1.7 Oceňování dlouhodobého majetku

Oceňování dlouhodobého majetku upravuje zákon o účetnictví v § 25 a 27, vyhláška v § 47 a 48 a ČÚS 013 a 014. Při oceňování majetku hraje velkou roli způsob jeho pořízení.

1.7.1 Oceňování dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku

Dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek je oceňován pomocí těchto základních metod:

- pořizovací cena, je-li majetek pořízen za úplatu,
- vlastními náklady, je-li majetek pořízen nebo vyroben ve vlastní režii,
- reprodukční pořizovací cena zjištěná podle zvláštních předpisů (Skálová, 2020).

Pořizovací cena je cena pořízení v součtu s náklady vynaloženými v souvislosti s jeho pořízením. Vedlejší pořizovací náklady vymezuje vyhláška v § 47 jako náklady na:

- přípravu a zabezpečení pořizovaného majetku, zejména poradenské služby a zprostředkování, správní poplatky, platby za poskytnuté záruky a otevření akreditivu, expertizy, patentové řešerše, a předprojektové přípravné práce,
- úroky, zejména z úvěrů, pokud tak účetní jednotka rozhodne,
- odvody za dočasné nebo trvalé odnětí zemědělské a lesní půdy,
- průzkumné, geologické, geodetické a projektové práce, clo, dopravné, montáž a umělecká díla tvořící součást stavby,

- licence, patenty a jiná práva využitá při pořizování majetku, nikoliv pro budoucí provoz,
- vyřazení stávajících staveb nebo jejich částí v důsledku nové výstavby,
- náhrady za omezení vlastnických práv,
- úhrady nákladů za přeložky, překládky a náhradní pozemní komunikaci účetní jednotce,
- zkoušky před uvedením majetku do stavu způsobilého k užívání. Zkouškami nejsou záběh a osvojení, které jako počáteční vícenáklady zahajované výroby jsou součástí nákladů po uvedení majetku do stavu způsobilého k užívání,
- zabezpečovací, konzervační a udržovací práce při zastavení pořizování majetku a dekonzervační práce v případě dalšího pokračování.

Součástí ocenění dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku nejsou zejména:

- opravy a údržba,
- kurzové rozdíly,
- smluvní pokuty a úroky z prodlení, popřípadě jiné sankce ze smluvních vztahů,
- nájemné za stavební pozemek, na kterém probíhá výstavba,
- náklady na zaškolení pracovníků,
- náklady na vybavení pořizovaného dlouhodobého majetku zásobami,
- náklady spojené s přípravou a zabezpečením dlouhodobého majetku vzniklé po uvedení pořizovaného dlouhodobého majetku do užívání.

Vlastními náklady se rozumí veškeré přímé a nepřímé náklady, jež byly v souvislosti s vytvořením dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku vlastní činností vynaloženy. Přímé náklady jsou například přímý materiál, přímé mzdy a nepřímé náklady jsou správní režie, výrobní režie a jiné (Skálová, 2020).

Reprodukční pořizovací cena je cena, za kterou by byl majetek pořízen v době, kdy se o něm účtuje. Touto cenou se oceňuje dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek nabytý bezúplatně nebo nově zjištěný v účetnictví dosud nezachycený (Skálová, 2020).

1.7.2 Oceňování dlouhodobého finančního majetku

Dlouhodobý finanční majetek se k okamžiku uskutečnění účetního případu oceňuje:

- pořizovací cenou.

Součástí pořizovací ceny je cena pořízení samotného cenného papíru či podílu a náklady s pořízením související zejména poplatky a provize makléřům, poradcům, burzám, uplatněná opce, případně jiné náklady spojené s pořízením (DU.cz, 2021). Vedlejší pořizovací náklady nezahrnují výdaje spojené s financováním nákupu, např. úroky z úvěru a jiné.

Pořizovací cenou se oceňují také majetkové cenné papíry a podíly nabyté protihodnotou za nepeněžitý vklad. Výše ocenění má hodnotu zůstatkové ceny vkladatele zvýšenou o daň z přidané hodnoty, pokud se považuje za zdanitelné plnění (Ryneš, 2020).

Dlouhodobý finanční majetek lze k rozvahovému dni ocenit:

- reálná hodnotou,
- oceněním ekvivalencí.

Reálná hodnota je taková částka, za niž lze prodat aktivum či vypořádat závazek mezi nezávislými dobře informovanými stranami ochotnými transakci realizovat, přičemž transakce je realizována za podmínek obvyklých na trhu. Reálnou hodnotou oceňujeme cenné papíry s jistými výjimkami, deriváty a jiné.

Ocenění ekvivalencí neboli protihodnotou je založeno na tom, že ocenění má odrážet velikost vlastního kapitálu společnosti, v níž má účetní jednotka majetkovou účast, a to úměrně této účasti. Pokud účetní jednotka použije metodu ekvivalence, je povinna ji pak použít pro ocenění všech takových podílů. Metoda se týká majetkových účastí spjatých s ovládáním a řízením jiných subjektů, tedy podíly v ovládaných a řízených osobách pod podstatným vlivem (Portál POHODA.cz, 2012).

1.8 Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku

Odpisy vyjadřují fyzické i morální opotřebení dlouhodobého majetku a představují trvalé snížení jeho hodnoty. Rozlišují se dva základní druhy odpisů:

- účetní a
- daňové (Šteker, 2016).

Zákon o účetnictví v § 28 uvádí, že povinnost odpisovat mají uloženy účetní jednotky, které mají vlastnické či jiné právo, které hospodaří s majetkem státu nebo s majetkem územních samosprávných celků.

1.8.1 Účetní odpisy

Účetní odpisy vyjadřují trvalé snížení hodnoty dlouhodobého majetku na základě posouzení a rozhodnutí účetní jednotky (Šteker, 2016). Ke zjištění výše odpisů a zůstatkové ceny dochází pomocí oprávek. Účetní odpisy se zaokrouhlují na celé koruny nahoru a stanovují se s přesností na měsíce.

Účetní jednotka formou vnitropodnikové směrnice sestavuje odpisový plán, podle kterého postupuje při vyčíslování odpisů. Odpisový plán obsahuje soupis odpisovaného majetku, konkrétní zvolené metody, měsíční sazby a způsob stanovení odpisů. Za základní techniky odpisování jsou považovány:

- časové odpisy,
- výkonové odpisy (Chalupa, 2020).

Vyhláška v § 56a upravuje další metodu pro odpisování dlouhodobého hmotného majetku a to metodu:

- komponentního odpisování.

Časová metoda

Jedná se o stanovení odpisu na základě času. Rozlišují se tři varianty časové metody:

a) Rovnoměrný (lineární) účetní odpis $O = VC/t$

O – odpis,

t - doba odpisování.

VC - vstupní cena,

Metoda se využívá pro dlouhodobý majetek, jenž se v průběhu užívání opotřebovává rovnoměrně (Valouch, 2012). Při rovnoměrném odpisování je výše odpisů konstantní tzn. $O_1 = O_2 = O_x$. Hlavní výhodou této metody je její jednoduchost (Sedláček, 2004).

b) Zrychlený (degresivní) účetní odpis $O = 2VC(t + 1 - i)/t$

O – odpis, t - doba odpisování,
 VC - vstupní cena, i - rok odpisování.

Metoda se využívá pro dlouhodobý majetek, jenž se v prvních letech více opotřebovává než v letech následujících. Pro zrychlené odpisování platí, že odpis v předchozím roce je vyšší než v roce následujícím $O_1 > O_2 > O_x$. Výhodou této metody je, že umožňuje rychlejší akumulaci ekonomických zdrojů a chrání podnik před morálním zastaráváním dlouhodobého majetku a zmenšuje nebezpečí inflace (Sedláček, 2004).

c) Zpomalený (progresivní) účetní odpis $O = \frac{2VCi}{t(t+1)}$

O – odpis, t - doba odpisování,
 VC - vstupní cena, i - rok odpisování.

Metoda se využívá pro dlouhodobý majetek, jenž naopak ztrácí svoji hodnotu především na konci své doby použitelnosti. Společnost tuto metodu volí, jestliže potřebuje v prvních letech snížit náklady, a naopak později snížit výsledek hospodaření (Sedláček, 2004).

Výkonová metoda

Tato metoda se využívá u dlouhodobého majetku, jako jsou stroje a zařízení. Vyjadřuje technické (fyzické) opotřebení. Výše odpisů závisí na předpokládaném celkovém výkonu a jeho rozložení během doby použitelnosti. Nevýhodou metody je fakt, že nedokáže zachytit morální opotřebení majetku (Sedláček, 2004).

Při výpočtu vydělí účetní jednotka pořizovací cenu majetku předpokládaným celkovým výkonem majetku a dostává hodnotu odpisu na jednu jednotku. Celkový odpis za stanovené období stanoví vynásobením počtu jednotek a hodnoty odpisu na jednu jednotku (Portál POHODA.cz, 2012).

Metoda komponentního odpisování

Tato metoda se využívá u majetku tvořeného komponentami. Tou se rozumí určená část majetku nebo souboru majetku. Komponentní odpisování spočívá v rozčlenění majetku na více částí, jestliže má některá z komponent významnou hodnotu nebo rozdílnou dobu použitelnosti (Pilátová, 2019). Metoda umožňuje účetní jednotce rozložit rovnoměrně nákladové zatížení celého majetku složeného z komponent po dobu životnosti (Skálová, 2020).

Doba použitelnosti

Rozhodnými kritérii, která lze považovat za výchozí podklad pro určení sazeb je zejména doba použitelnosti. Účetní odpisy mají vyjadřovat skutečné opotřebení majetku, proto je důležité stanovit dobu použitelnosti pečlivě a správně. Této problematice se věnuje Mezinárodní účetní standard č. 16. Doba použitelnosti je buď:

- období, po které se očekává, že aktivum bude moci být účetní jednotkou používáno, nebo
- očekávané množství výrobků či podobných jednotek, které je možno využitím aktiva získat.

Z doby použitelnosti následně vychází dvě základní zmíněné metody odpisování. V bodě 56 IAS č. 16 uvádí, že hodnota aktiv je snižována především užíváním. Jiné faktory mohou být technická nebo obchodní zastaralost, či opotřebení za dobu nečinnosti majetku. V důsledku toho musí být pro určení doby použitelnosti aktiv brány v úvahu všechny následující faktory:

- 1) očekávané užívání aktiva; užívání je určeno s ohledem na očekávanou kapacitu aktiva a na jeho fyzický výkon,
- 2) očekávané fyzické opotřebení a zastarání, které závisí na provozních faktorech, jako je množství směn, při kterých je aktivum používáno, a plán oprav a údržby účetní jednotky, péče a udržování aktiva v době nečinnosti,
- 3) technická nebo obchodní zastaralost vznikající ze změn nebo zdokonalení výroby, nebo ze změn tržní poptávky po výrobcích nebo službách vyráběných daným aktivem,
- 4) zákonná nebo podobná omezení užívání aktiva, jako je například datum ukončení souvisejících leasingů.

U staveb lze vycházet z přílohy č. 21 vyhlášky č. 441/2013 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 151/1997 Sb., o oceňování majetku. V případě hmotných movitých věcí může účetní jednotka využít pouze vlastní úsudek založený na zkušenostech s podobnými aktivy. Mezinárodní standard č. 16 také varuje před záměnou termínů použitelnost a životnost. Politika účetní jednotky v oblasti řízení aktiv může zahrnovat vyřazení aktiv po určité době nebo po spotřebě určité části ekonomických užitků ztělesněných aktiv. Doba použitelnosti aktiva může být tedy kratší než jeho ekonomická životnost.

Účtování o odpisech

Odpisy se účtují ve prospěch účtové skupiny 07 – Oprávky k dlouhodobému nehmotnému majetku nebo 08 – Oprávky k dlouhodobému hmotnému majetku a souvztažně na vrub účtu 551 – Odpisy.

Tabulka 9: Účtování o odpisech dlouhodobého majetku

OPERACE	MD	D
Účetní odpis dlouhodobého majetku	551	07x, 08x

(Zdroj: Vlastní zpracování dle: (Mrkosová, 2020))

1.8.2 Daňové odpisy - dlouhodobý hmotný majetek

Daňové odpisy upravuje zákon o daních z příjmu. Odpisováním dlouhodobého hmotného majetku se rozumí zahrnování odpisů do výdajů (nákladů) nutných k dosažení, zajištění a udržení zdanitelného příjmu. Dlouhodobý majetek odpisuje odpisovatel. Oprávnění odpisovat má vždy pouze jeden poplatník.

V prvním roce odpisování zatřídí poplatník majetek do odpisové skupiny. Toto zatřídění vychází z přílohy č. 1 k zákonu o daních z příjmu. Odpisové skupiny udávají minimální dobu, po jakou bude majetek odepisován. Odpisy se zaokrouhlují na celé stokoruny nahoru.

Tabulka 10: Odpisové skupiny

ODPISOVÁ SKUPINA	DOBA ODPISOVÁNÍ
1	3 roky
2	5 let
3	10 let
4	20 let
5	30 let
6	40 let

(Zdroj: Vlastní zpracování dle: (Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů))

Pro nově pořízený dlouhodobý hmotný majetek si poplatník zvolí způsob odpisování a ten nelze změnit po celou dobu odpisování. Majetek se odepisuje maximálně do hodnoty jeho vstupní ceny nebo zvýšené vstupní ceny (Skálová, 2020). Dle zákona o daních z příjmů se rozlišují 2 metody výpočtu odpisů:

- odpisy rovnoměrné (lineární),
- odpisy zrychlené (degresivní) (DU.cz, 2021).

Odpisy rovnoměrné (lineární)

Rovnoměrnému odpisování se věnuje zákon o daních z příjmu v § 31. Vymezuje zde maximální výši ročních odpisových sazeb. U této metody odpisování se odepisuje každý rok stejná částka s výjimkou roku prvního. Při výpočtu rovnoměrných odpisů se využívá příslušná odpisová sazba uvedená v tabulce číslo 11. Vstupní cenou se rozumí pořizovací cena, je-li pořízen úplatně, vlastní náklady, je-li pořízen ve vlastní režii či reprodukční pořizovací cena v ostatních případech.

Vzorec pro rovnoměrný odpis:

$$O = \left(\frac{\text{vstupní cena}}{100} \right) * \text{sazba}$$

O – odpis.

Roční odpisová sazba dle § 31 zákona o daních z příjmů.

Tabulka 11: Roční odpisové sazby pro rovnoměrné odpisování

ODPISOVÁ SKUPINA	V PRVNÍM ROCE ODPISOVÁNÍ	V DALŠÍCH LETECH ODPISOVÁNÍ	PRO ZVÝŠENOU VSTUPNÍ CENU
1	20,00	40,00	33,30
2	11,00	22,25	20,00
3	5,50	10,50	10,00
4	2,15	5,15	5,00
5	1,40	3,40	3,40
6	1,02	2,02	2,00

(Zdroj: Vlastní zpracování dle: (Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů))

V prvním roce může poplatník za splnění všech stanovených podmínek uplatnit zvýšení odpisu o 10 %, 15 % a 20 % podle toho, jaký typ majetku si odepisuje. Zvýšit odpis v prvním roce odpisování o:

- 10 % může použít poplatník, který je prvním odpisovatelem majetku zařazeného v odpisových skupinách 1 až 3.
- 15 % může použít poplatník, který je prvním odpisovatelem zařízení pro čištění a úpravu vod,
- 20 % může použít poplatník s převážně zemědělskou a lesní výrobou, který je prvním odpisovatelem¹ stroje pro zemědělství a lesnictví,

Roční odpisovou sazbu zvýšenou o 10 %, 15 %, 20 % nelze uplatnit u letadel, pokud nejsou využívána provozovateli letecké dopravy a leteckých prací na základě vydané koncese a provozovateli leteckých škol, u motocyklů a osobních automobilů, pokud nejsou využívány provozovateli silniční motorové dopravy a provozovateli taxislužby na základě vydané koncese a provozovateli autoškol nebo pokud se nejedná o speciální osobní automobil jako je sanitní a pohřební vozidlo.

¹ Zákon o daních z příjmů v § 31 odst. 6 vymezuje pojem první odpisovatel. Považuje se za něj poplatník, který si jako první pořídil nový hmotný majetek, který doposud nebyl užíván k určenému účelu nebo poplatník, který majetek pořídil, vyrobil ve vlastní režii.

Odpisy zrychlené (degresivní)

Zrychlené odpisování definuje zákon o daních z příjmů v § 32. Vymezuje zde koeficienty potřebné pro výpočet zrychlených odpisů. Vzorec pro výpočet:

- **odpisu v prvním roce,**

$$O = \text{vstupní cena} / \text{koeficient}$$

O – odpis.

- **odpisu v dalších letech odpisování,**

$$O = \frac{2 * ZC}{\text{koeficient} - n}$$

O – odpis,

n – počet let, po které se dlouhodobý majetek odepisoval,

ZC – zůstatková cena,

ZC = vstupní cena – oprávky (součet doposud provedených odpisů),

- **odpisu při zvýšení zůstatkové ceny,**

$$O = \frac{2 * ZZC}{\text{koeficient pro } ZZC - n_2}$$

O – odpis,

ZZC – zvýšená zůstatková cena,

n₂ – počet let odpisování se zvýšenou zůstatkovou cenou.

Odpisovým skupinám jsou dle § 32 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů přiřazeny tyto koeficienty.

Tabulka 12: Koeficient pro zrychlené odpisování

ODPISOVÁ SKUPINA	V PRVNÍM ROCE ODPISOVÁNÍ	V DALŠÍCH LETECH ODPISOVÁNÍ	PRO ZVÝŠENOU VSTUPNÍ CENU
1	3	4	3
2	5	6	5
3	10	11	10
4	20	21	20
5	30	31	30
6	50	51	50

(Zdroj: Vlastní zpracování dle: (Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů))

U zrychleného odpisování může poplatník uplatnit zvýšený odpis v prvním roce odpisování o 10 %, 15 %, 20 % za předpokladu splnění podmínek stanovených v § 32. Podmínky se shodují s podmínkami pro uplatnění odpisu při rovnoměrném odpisování.

1.8.3 Daňový odpis - dlouhodobý nehmotný majetek

Daňový odpis dlouhodobého nehmotného majetku byl upraven zákonem o daních z příjmu v § 32a. Od 1.1. 2021 daňový odpis dlouhodobého nehmotného majetku není tímto paragrafem upraven, paragraf byl zcela zrušen. Bylo zde definováno, co se pro účely zákona o daních z příjmů rozumí nehmotným majetkem. Byla zde stanovena minimální výše vstupní ceny na 60 000Kč pro zařazení majetku do této kategorie. Dále vymezoval minimální dobu odpisování u audiovizuálních děl, softwaru, nehmotných výsledků výzkumu a vývoje a ostatního nehmotného majetku.

Aktuální úprava

Daňovou uznatelnost odpisování nehmotného majetku upravuje zákon o daních z příjmu v § 24 odst. 2 písm. v). Za výdaje (náklady) vynaložené na dosažení, zajištění a udržení příjmů jsou považovány účetní odpisy dlouhodobého nehmotného majetku za podmínky, že byl majetek poplatníkem pořízen anebo nabyt:

- úplatně,
- ve vlastní režii za účelem obchodování s ním,
- vkladem,
 - odpisy jsou výdajem (nákladem) jen do výše zůstatkové ceny prokázané u vkladatele ke dni vkladu,
- přeměnou,
 - odpisy jsou výdajem (nákladem) jen do výše zůstatkové ceny evidované u zanikající nebo rozdělované obchodní korporace,
- bezúplatně.

1.9 Evidence dlouhodobého majetku

Evidence dlouhodobého majetku zaznamenává veškeré potřebné informace, z nichž účetní jednotka čerpá. Evidence dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku vede účetní jednotka v inventární knize majetku, případně na jednotlivých inventárních kartách nebo ve zvoleném účetním softwaru.

Evidence obsahuje zpravidla položky jako pořadové číslo karty, inventární číslo majetku, syntetický a analytický účet, název majetku, vstupní cenu, zvýšenou vstupní nebo zůstatkovou cenu o technické zhodnocení, modernizaci, rekonstrukci, způsob pořízení, datum pořízení, kopii dokladu k datu pořízení, datum uvedení předmětu do stavu způsobilého užívání, kopii dokladu k datu uvedení předmětu do stavu způsobilého užívání, odpisovou skupinu, způsob odpisování, dobu odpisování, datum a způsob vyřazení předmětu z používání, kopii dokladu o vyřazení předmětu z používání, rok odpisování, roční daňový odpis, účetní odpis, rozdíl účetních a daňových odpisů, zůstatkovou cenu, rozdíl účetní a daňové zůstatkové ceny, umístění majetku a osobu odpovědnou za majetek (Kovalíková, 2018).

1.10 Inventarizace dlouhodobého majetku

Inventarizace majetku je povinná ze zákona o účetnictví. Inventarizace je proces, kterým se zjišťuje skutečný stav veškerého majetku a ověřuje se, zda zjištěný skutečný stav odpovídá stavu majetku v účetnictví. Účetní jednotka provádí inventarizaci k okamžiku, ke kterému sestavuje účetní závěrku, a to inventarizaci **řádnou** (periodická a průběžná) či **mimořádnou** (při namátkové kontrole, mimořádných událostech). U dlouhodobého hmotného majetku mohou účetní jednotky provádět průběžnou inventarizaci, a to nejméně jedenkrát za účetní období.

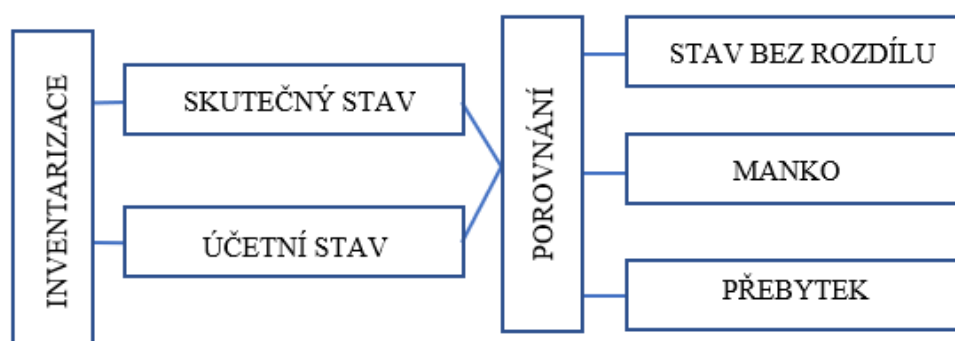
Inventurou se rozumí zjišťování skutečného stavu. Zaznamenává se v inventarizačních soupisech a lze ji provádět dvěma způsoby, a to inventuru:

- **fyzickou** u majetku, kde lze vizuálně zjistit jeho existenci nebo
- **dokladovou** u majetku, u kterého nelze vizuálně zjistit jeho skutečný stav (Kovalíková, 2018).

Stavy majetku jsou zapisovány inventurní komisí do inventurních soupisů. Kovalíková (2018) ve své publikaci uvádí, že inventarizační komise musí být nejméně dvoučlenná a jmenování probíhá zpravidla 14 dní předem. Inventurní soupis musí obsahovat jednoznačné určení inventarizovaného majetku, podpisové záznamy, způsob zjištění skutečného stavu, ocenění majetku, den zahájení a ukončení inventury, rozhodný den inventury a okamžik ke kterému se účetní závěrka sestavuje.

Schéma inventarizace

Z inventarizace mohou vyplynout tři různé závěry viz obrázek číslo 2. Stav bez rozdílu je situace, kdy se skutečný stav rovná stavu účetnímu. Manko a přebytek se nazývají inventarizačními rozdíly.



Obrázek 2: Schéma inventarizace dlouhodobého majetku

(Zdroj: Vlastní zpracování dle: (Kovalíková, 2018))

Inventarizační rozdíly

Inventarizační rozdíly jsou rozdíly mezi skutečným stavem a mezi stavem v účetnictví. Mohou nastat dvě varianty. Skutečný stav je nižší než stav v účetnictví, v tomto případě se jedná o manko. Opačná situace, kdy skutečný stav je vyšší, než stav v účetnictví se nazývá přebytek. Inventarizační rozdíly se vyúčtovávají do účetního období, za které se inventarizace provádí (Skálová, 2020).

Účtování o manku

Manko na dlouhodobém majetku odpisovaném se zaúčtuje na vrub příslušného účtu účtové skupiny 54 – Jiné provozní náklady a ve prospěch příslušného účtu účtových skupin 07 – Oprávky k dlouhodobému nehmotnému majetku nebo 08 – Oprávky k dlouhodobému hmotnému majetku. U dlouhodobého majetku neodpisovaného účtujeme souvztačně s příslušným účtem skupiny 54 na účet skupiny 03 – Dlouhodobý

hmotný majetek neodpisovaný. (Kovalíková, 2018). Manko na dlouhodobém finančním majetku se účtuje na nákladový účet 569 – Manka a škody na finančním majetku.

Tabulka 13: Manko na dlouhodobém majetku

OPERACE	MD	D
Dlouhodobý hmotný majetek		
a) NEODPISOVANÝ		
- Manko	549	03x
b) ODPISOVANÝ		
- Manko	549	08x
- Vyřazení	08x	02x
Předpis manka k náhradě zaměstnanci	335	648
Dlouhodobý nehmotný majetek		
Manko	549	07x
Vyřazení	07x	01x
Dlouhodobý finanční majetek		
Manko	569	06x

(Zdroj: Vlastní zpracování dle: (DU.cz, 2021))

Účtování o přebytku

Přebytek dlouhodobého majetku se zaúčtuje na vrub příslušného účtu účtových skupin 01 – Dlouhodobý nehmotný majetek nebo 02 – Dlouhodobý hmotný majetek odpisovaný a ve prospěch příslušných účtů účtových skupin 07 – Oprávky k dlouhodobému nehmotnému majetku nebo 08 – Oprávky k dlouhodobému hmotnému majetku. V případě dlouhodobého majetku neodpisovaného se účtuje ve prospěch účtu 413 souvztažně s účtovou skupinou 03 – Dlouhodobý hmotný majetek neodpisovaný. Přebytek na dlouhodobém finančním majetku se účtuje na výnosový účet 668 – Ostatní finanční a mimořádné výnosy.

Tabulka 14: Přebytek dlouhodobého majetku

OPERACE	MD	D
Dlouhodobý hmotný majetek		
a) NEODPISOVANÝ		
- Přebytek	03x	413
b) ODPISOVANÝ		
- Přebytek	02x	08x
Dlouhodobý nehmotný majetek		
Přebytek	01x	07x
Dlouhodobý finanční majetek		
Přebytek	06x	668

(Zdroj: Vlastní zpracování dle: (DU.cz, 2021))

Opravné položky k dlouhodobému majetku

Opravné položky jsou tvořeny vždy ke konkrétnímu majetku, jež má účetní jednotka v evidenci. Jedná se o dočasné snížení hodnoty aktiva. Opravná položka je vytvářena, pokud je při inventarizaci dlouhodobého majetku zjištěna užitná hodnota majetku nižší, než je ocenění majetku v účetnictví (DU.cz, 2021). Opravné položky se evidují v účtové skupině 09 – Opravné položky k dlouhodobému majetku, a ta obsahuje tyto syntetické účty:

- 091 – Opravná položka k dlouhodobému nehmotnému majetku,
- 092 – Opravná položka k dlouhodobému hmotnému majetku,
- 093 – Opravná položka k dlouhodobému nedokončenému
nehmotnému majetku,
- 094 – Opravná položka k dlouhodobému nedokončenému
hmotnému majetku,
- 095 – Opravná položka k poskytnutým zálohám na dlouhodobý
majetek,
- 096 – Opravná položka k dlouhodobému finančnímu majetku,
- 097 – Oceňovací rozdíl k nabytému majetku,
- 098 – Oprávky k oceňovacímu rozdílu k nabytému majetku.

Opravná položka je účetní opravnou položkou a v rozvaze se projevuje ve sloupci „korekce“. Opravná položka k dlouhodobému majetku se zaúčtuje na nákladový účet 559 – Tvorba a zúčtování opravných položek v provozní činnosti a ve prospěch příslušného účtu účtové skupiny 09 (Portál POHODA.cz, 2012).

1.11 Technické zhodnocení, opravy a udržování

Technické zhodnocení

Technické zhodnocení je upraveno v § 33 zákona o daních z příjmů. Technickým zhodnocením se rozumí **rekonstrukce** (zásahy do majetku uvedeného do užívání, které mají za následek změnu jeho účelu nebo technických parametrů) nebo **modernizace** (rozšíření vybavenosti nebo použitelnosti majetku) včetně nástaveb, přístaveb a stavebních úprav (Ryneš, 2020). V rámci řízení o závazném posouzení má možnost účetní jednotka požádat o závazné posouzení skutečnosti, zda je zásah do majetku technickým zhodnocením či nikoliv. Účetní jednotka je povinna při využití za žádost dle zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád uhradit správní poplatek ve výši 10 000 Kč.

Náklady lze možno považovat za technické zhodnocení pokud:

- a) u hmotných movitých věcí a dlouhodobého nehmotného majetku vynaložené náklady dosáhnou, či překročí za účetní období výši ocenění stanovené účetní jednotkou,
- b) u staveb vynaložené náklady překročí významnou hodnotu ve vztahu k pořizovací ceně nebo reprodukční pořizovací ceně jednotlivé stavby. Významnost si stanovuje sama účetní jednotka (Ryneš, 2020).

Opravy a udržování

Opravami se rozumí odstranění částečného fyzického opotřebení majetku nebo jeho poškození za účelem uvedení do předchozího či provozuschopného stavu. Udržováním je zpomaleno fyzické opotřebení, předchází se jeho následkům a odstraňují se tím drobné závady (Portál POHODA.cz, 2012).

Na opravy dlouhodobého hmotného majetku jsou ze zákona o daních z příjmu tvořeny rezervy. Rezervami se blíže zabývá zákon č. 593/1992 Sb., o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů. Rezervu lze tvořit na dlouhodobý hmotný majetek zařazený

v odpisové skupině 2 až 6. Zákonná rezerva se nesmí tvořit na technické zhodnocení, na hmotný majetek určený k likvidaci, na škodu vzniklou z náhodilé události, na pravidelné a plánovaně prováděné opravy a na hmotný majetek, který je předmětem konkurzního a vyrovnávacího řízení. Rezerva musí být tvořena minimálně dvě zdaňovací období a lze ji čerpat nejpozději ve zdaňovacím období následujícím po zdaňovacím období, ve kterém byla oprava majetku zahájena.

Účtování o technickém zhodnocení, opravách a udržování a o tvorbě rezervy

Autorka v tabulce č. 15 znázorňuje ukázkou účtování technického zhodnocení a opravy pořízené od dodavatele. Technické zhodnocení se eviduje ve skupině 04 – Nedokončený dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek naopak opravy a udržování se zaznamenávají na nákladovém účtu 511 – Opravy a udržování. Zákonné rezervy se účtují na nákladový účet 552 – Tvorba a zúčtování rezerv podle zvláštních právních předpisů souvztažně s účtem 451 – Rezervy podle zvláštních právních předpisů (Portál POHODA.cz, 2012).

Tabulka 15: Účtování technického zhodnocení, oprav a udržování a rezerv

OPERACE	MD	D
Technické zhodnocení	04x	321
Opravy a udržování	511	321
Tvorba zákonné rezervy	552	451
Zrušení zákonné rezervy	451	552

(Zdroj: Vlastní zpracování dle: (Portál POHODA.cz, 2012))

1.12 Vyřazení dlouhodobého majetku

Při vyřazování dlouhodobého majetku se musí rozlišovat, zda je majetek odpisován či nikoliv, zda je plně odepsán nebo částečně. Majetek je vyřazován vždy ve vstupní ceně, a to na základě protokolu o vyřazení. Odpovědnou osobou rozhodující o vyřazení majetku z používání je statutární orgán nebo osoba pověřená statutárním orgánem. Ta stanoví nejméně dvoučlennou komisi, která určí způsob vyřazení majetku z používání a zajistí jeho vyřazení (Kovalíková, 2018). Dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek lze vyřadit těmito způsoby:

Vyřazení likvidací

Na základě likvidačního protokolu je vyřazen majetek, je-li neopravitelný, nepoužitelný nebo opravitelný s neúměrnými náklady (Kovalíková, 2018). Likvidace může být dobrovolná po uplynutí doby odpisování, dobrovolná před uplynutím doby odpisování nebo v důsledku škody, manka, zcizení, majetek je v případě zcizení vyřazován na základě protokolu od Policie České republiky (Ryneš, 2020).

Tabulka 16: Vyřazení dlouhodobého majetku likvidací

OPERACE	MD	D
Dlouhodobý majetek plně odepsán		
- Vyřazení dlouhodobého majetku	07x, 08x	01x, 02x
Dlouhodobý majetek plně neodepsán		
- Mimořádný odpis zůstatkové ceny	551	07x, 08x
- Vyřazení dlouhodobého majetku	07x, 08x	01x, 02x

(Zdroj: Vlastní zpracování dle: (Portál POHODA.cz, 2012))

Vyřazení v důsledku manka a škody

Zůstatková cena dlouhodobého majetku se účtuje na vrub nákladového účtu 549 – Manka a škody z provozní činnosti.

Tabulka 17: Vyřazení dlouhodobého majetku v důsledku manka a škody

OPERACE	MD	D
Dlouhodobý majetek neodpisovaný	549	03x
Dlouhodobý majetek plně odepsán		
- Vyřazení dlouhodobého majetku	07x, 08x	01x, 02x
Dlouhodobý majetek plně neodepsán		
- Převod zůstatkové ceny	549	07x, 08x
- Vyřazení dlouhodobého majetku	07x, 08x	01x, 02x

(Zdroj: Vlastní zpracování dle: (Portál POHODA.cz, 2012))

Vyřazení prodejem

Při prodeji dlouhodobého majetku je vystavena faktura. Na základě protokolu je majetek vyřazen. Tržby z prodeje dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku jsou evidovány na účtu 641 – Tržby z prodeje dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku. Účtování o vyřazení prodejem dlouhodobého majetku zcela neodepsaného a neodpisovaného se provádí prostřednictvím účtu 541 – Zůstatková cena prodaného dlouhodobého

nehmotného a hmotného majetku. Výnosy z prodeje dlouhodobého finančního majetku se účtují na účet 661- Tržby z prodeje cenných papírů a podílů, samotný úbytek majetku pak ve prospěch nákladového účtu 561 – Prodané cenné papíry a podíly.

Tabulka 18: Vyřazení dlouhodobého majetku prodejem

OPERACE	MD	D
Prodej dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku	311	641
Dlouhodobý majetek neodpisovaný	541	03x
Dlouhodobý majetek plně odepsán		
- Vyřazení dlouhodobého majetku	07x, 08x	01x, 02x
Dlouhodobý majetek plně neodepsán		
- Převod zůstatkové ceny	541	07x, 08x
- Vyřazení dlouhodobého majetku	07x, 08x	01x, 02x
Dlouhodobý finanční majetek		
- Prodej cenných papírů	31x	661
- Vyřazení dlouhodobého majetku	561	06x

(Zdroj: Vlastní zpracování dle: (Portál POHODA.cz, 2012))

Darováním

Při účtování o tomto způsobu vyřazení se zůstatková cena majetku zcela neodepsaného účtuje na účet 543 – Poskytnuté dary. Protokol o vyřazení dlouhodobého majetku je vystaven na základě darovací smlouvy (Kovalíková, 2018)

Tabulka 19: Vyřazení dlouhodobého majetku darováním

OPERACE	MD	D
Dlouhodobý majetek neodpisovaný	543	03x
Dlouhodobý majetek plně odepsán		
- Vyřazení dlouhodobého majetku	07x, 08x	01x, 02x
Dlouhodobý majetek plně neodepsán		
- Převod zůstatkové ceny	543	07x, 08x
- Vyřazení dlouhodobého majetku	07x, 08x	01x, 02x

(Zdroj: Vlastní zpracování dle: (Kovalíková, 2018))

Dlouhodobý finanční majetek může být dále vyřazen:

- **vkladem do základního kapitálu jiného subjektu**, v tomto případě snižuje zůstatková cena majetku závazky na účtu 367 – Závazky z upsaných nesplacených cenných papírů a vkladů,

- **přeřazením z obchodního majetku do osobního užívání u individuálního podnikatele**, tento způsob vyřazení je možný pouze u fyzických osob (Ryneš, 2020).

1.13 Vybrané ukazatele finanční analýzy

Horizontální analýza

Zkoumá změny absolutních ukazatelů a jejich procentní změny v čase (Bartoš, 2019).

Vzorec pro výpočet:

$$\text{Absolutní změna} = \text{položka}_{i+1} - \text{položka}_i$$

$$\text{Relativní změna} = \text{Absolutní změna} * 100 / \text{položka}_i$$

Vertikální analýza

Zjišťuje podíl jednotlivých složek výkazů na zvoleném základu (Bartoš, 2019). Vzorec pro výpočet:

$$\text{Vertikální analýzy} = \frac{\text{položka}_i}{\text{položka}_n} * 100$$

Doba obratu zásob

Udává, průměrný počet dnů, po něž jsou zásoby vázány v podniku do doby jejich spotřeby či prodeje. Ukazatel je porovnáván s oborovým průměrem (Bartoš, 2019). Vzorec pro výpočet:

$$\text{Doba obratu zásob} = \frac{\text{průměrné zásoby} * 360}{\text{tržby}}$$

Doba obratu pohledávek

Jedná se o období od okamžiku prodeje na obchodní úvěr, po které musí podnik v průměru čekat, než obdrží platby od svých zákazníků. Ukazatel je porovnáván s oborovým průměrem (Janičková, 2019). Vzorec pro výpočet:

$$\text{Doba obratu pohledávek} = \frac{\text{obchodní pohledávky} * 360}{\text{tržby}}$$

Doba obratu závazků

Ukazatel určuje dobu, s jakou společnost průměrně hradí své závazky z obchodního styku. Poskytuje věřiteli informace o předpokládané platební morálce odběratele (Režňáková, 2010). Vzorec pro výpočet:

$$\text{Doba obratu závazků} = \frac{\text{závazky vůči dodavatelům} * 360}{\text{výkonová spotřeba}}$$

Vázanost celkových aktiv

Vázanost celkových aktiv podává informace o intenzitě, s níž firma využívá aktiv s cílem dosáhnout tržeb. Čím je ukazatel nižší, tím lépe (Sedláček, 2011). Vzorec pro výpočet:

$$\text{Vázanost celkových aktiv} = \frac{\text{aktiva}}{\text{tržby}}$$

Relativní vázanost stálých aktiv

Relativní vázanost stálých aktiv je odvozena z ukazatele vázanosti celkových aktiv. Při výpočtu se v čitateli uvádí zůstatková hodnota stálých aktiv. Čím je ukazatel nižší, tím lépe (Sedláček, 2011).

$$\text{Relativní vázanost stálých aktiv} = \frac{\text{stálá aktiva}}{\text{tržby}}$$

Obrat celkových aktiv

Ukazatel udává počet obrátek celkových aktiv v tržbách za daný časový interval. Doporučená hodnota tohoto ukazatele se pohybuje mezi 1,6 – 3 (Janičková, 2019).

$$\text{Obrat celkových aktiv} = \frac{\text{tržby}}{\text{aktiva}}$$

Obrat stálých aktiv

Obrat stálých aktiv měří využití stálých aktiv, hodnota by měla být vyšší než obrat celkových aktiv. Ideální výše ukazatele je 5,1 (Bartoš, 2019).

$$\text{Obrat stálých aktiv} = \frac{\text{tržby}}{\text{stálá aktiva}}$$

2 ANALÝZA SOUČASNÉHO STAVU

Analytická část se zabývá popisem společnosti, zhodnocením postavení společnosti na trhu, zhodnocením aktuálních směrnic a analýzou oblasti tvorby vnitropodnikových směrnic. Společnost si nepřeje být jmenována, vedoucí bakalářské práce anonymitu schválil. Dále bude společnost uváděna jako AXK s.r.o. Společnost je jednou z dceřiných společností a podléhá konsolidaci. Korporace působí po celé Evropě. Informace jsou čerpány výlučně z výročních zpráv z roku 2017, 2018 a 2019 společnosti AXK, s.r.o.

2.1 Informace o analyzované společnosti

Společnost vznikla v roce 1993 zapsáním do obchodního rejstříku u Krajského soudu v Plzni. V roce 2006 byla přeměněna a znovu zapsána pod jiným názvem a následně vedena u Krajského soudu v Brně. Je součástí nadnárodní společnosti, která má své pobočky ve 14 evropských zemích. Právní forma je společnost s ručením omezeným. Statutárním orgánem je jednatel. Společnost má v současné době 4 jednatele. Ti jsou jménem společnosti oprávněni navenek jednat a podepisovat se. Jménem obchodní korporace jednají vždy dva jednatele společně. Obchodní korporace nemá podíl na základním kapitálu v jiné obchodní korporaci. Zapsaný základní kapitál v obchodním rejstříku je ve výši 200 000 Kč. Kapitál je rozvržen na dva zahraniční společníky. První z nich vlastní 10% podíl, který činí 20 000 Kč. Druhý vlastní většinový 90% podíl, který je 180 000 Kč.

Zařazení do velikostní kategorie

Společnost AXK, s.r.o. k rozvahovému dni nepřekračuje žádnou z níže uvedených hraničních hodnot pro malou účetní jednotku. Průměrný počet zaměstnanců činí 18,15, aktiva celkem jsou ve výši 61 145 tis. Kč a roční úhrn čistého obrátu je 65 559 tis. Kč. Proto se společnost řadí mezi malé účetní jednotky.

Tabulka 20: Kritéria pro zařazení účetních jednotek do kategorie mikro a malá

KATEGORIE ÚČETNÍCH JEDNOTEK	AKTIVA CELKEM	ROČNÍ ÚHRN ČISTÉHO OBRATU	PRŮMĚRNÝ POČET ZAMĚSTNANCŮ
MIKRO	9 mil. Kč	18 mil. Kč	10
MALÁ	100 mil. Kč	200 mil. Kč	50

(Zdroj: Vlastní zpracování dle: (Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví))

2.1.1 Předmět podnikání

Společnost podniká v oblasti nakládání s nebezpečnými odpady. Jedná se o živnost vázanou podle přílohy č. 2 k zákonu č. 455/1991 Sb., o živnostenském podnikání. Dle statistické klasifikace ekonomických činností (NACE-CZ) spadá její hlavní činnost pod sekci E – Zásobování vodou; činnosti související s odpadními vodami, odpady a sanacemi, oddíl 38 – Sběr a odstraňování odpadů, úprava odpadů k dalšímu využití. Druhá zaregistrovaná činnost spadá pod sekci C – Zpracovatelský průmysl, oddíl 20 – Výroba chemických látek a chemických přípravků. (Kesely, 2018)

Společnost nebezpečný odpad sbírá a odváží z firem po celé České republice. Například použité absorbenty, které jsou klasifikované jako nebezpečné a ty dále recyklují. Společnost nabízí vlastní řadu čistících prostředků. Dále také dodává absorbenty, polštářky, svitky a soupravy pro kontrolu úniku kapalin. Provádějí mytí součástí a chemické aplikační služby.

Druhým předmětem podnikání je výroba, obchod a služby neuvedené v přílohách 1 až 3 živnostenského zákona.

Společnost poskytuje tyto služby:

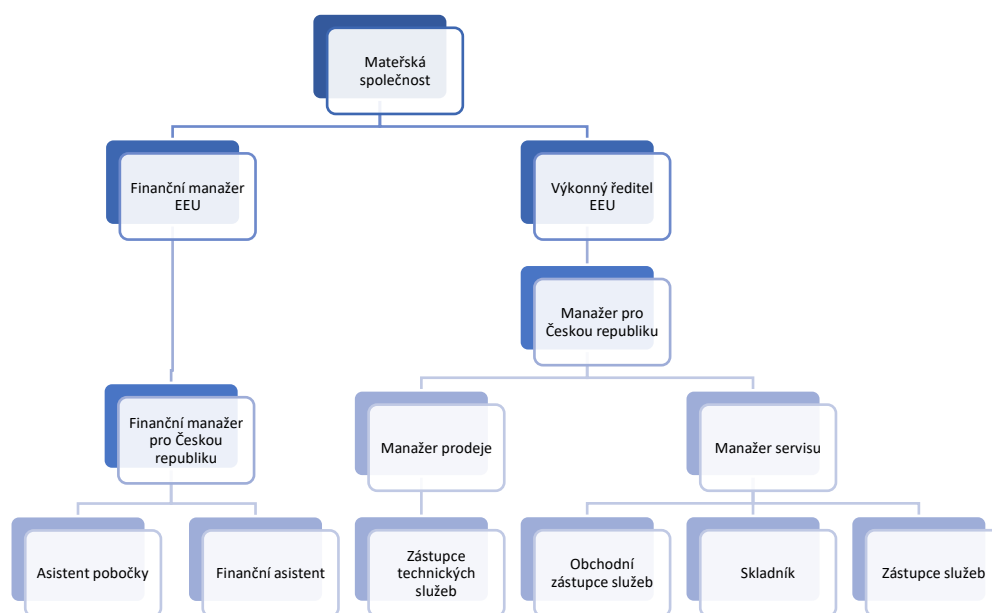
- odmašťování a čištění součástí,
 - čištění na vodní bázi,
 - mytí na bázi rozpouštědel,
- specifické aplikační služby,
 - odstranění pryskyřice,
 - odstranění barev,
 - odstranění rezu,

- kondicionování emulze,
- myčka stříkacích pistolí,
- spotřební zboží,
 - panelové ubrousky pro přípravu před malováním,
 - ruční čisticí ubrousky pro těžké znečištění,
 - aerosolový stříkací čistič brzd,
 - rozprašovací penetrační aerosol,
 - „Carb-n-Clean“ aerosol.

2.1.2 Organizační struktura

Společnost je dceřiná obchodní korporace ovládaná ovládající mateřskou obchodní korporací, která svůj vliv uplatňuje přímo.

Pobočky v Evropské unii řídí Finanční manažer EEU a Výkonný ředitel EEU. Ti mají na starosti chod Evropských poboček a zodpovídají za jejich výsledky. Přímými podřízenými jsou Finanční manažer a Manažer pro Českou republiku. Oba manažeři zodpovídají za své podřízené. Finanční manažer za asistenta pobočky a finančního asistenta, Manažer pro Českou republiku za manažera prodeje a servisního manažera.



Obrázek 3: Organizační struktura

(Zdroj: Vlastní zpracování dle: Interní informace společnosti AXK, s. r. o.)

2.1.3 Vedené evidence

Společnost má ze zákona o účetnictví povinnost vést účetnictví v plném rozsahu. Účetní jednotka musí dodržovat účetní zásady. Dále vede účetnictví správně, úplně a průkazně. Účetnictví zpracovává společnosti externí firma v účetním programu POHODA a vede tyto evidence:

1. Účetní deník,
2. Hlavní kniha,
3. Kniha pohledávek v české i zahraniční měně,
 - Eviduje pouze krátkodobé pohledávky,
4. Kniha závazků v české i zahraniční měně,
 - Eviduje pouze krátkodobé závazky,
5. Bankovní kniha,
6. Pokladní kniha,
7. Evidence mezd,
8. Evidence skladu.

Účetní jednotka vlastní velké množství dlouhodobého majetku, proto také vede evidenci dlouhodobého majetku. Evidence je vedená v programu Microsoft Excel.

2.1.4 Aktuální stav vnitropodnikových směrnic

Vnitropodnikové směrnice společnosti v současné době prakticky neexistují. Dokument, jež se jistým způsobem dá považovat za vnitropodnikovou směrnici, je z roku 2010. Veškeré informace, obsažené v dokumentu jsou neaktuální a nedostatečné. Dokument je tvořen pro zahraniční mateřskou společnost a neodpovídá požadavkům obsaženým v české legislativě. Vytvořením vnitropodnikových směrnic by společnost získala možnost definovat obecné postupy, vymezit odpovědnost a zajistila by kontinuitu postupů v čase. Směrnice slouží i jako podklad pro kontrolu jednotlivých fází procesu, umožňuje porovnávat a vyhledávat oblasti možných úspor. Vnitřní předpisy by společnosti také zajistily lepší pozici při daňové či jiné kontrole.

2.1.5 Analýza současného stavu

Vertikální analýza aktiv a pasiv

Společnost lze charakterizovat jako velmi silnou, konkurence schopnou firmu, jež má oporu ve své mateřské společnosti. Společnost AXK, s.r.o. podniká v oblasti sběru, odstraňování odpadů a úpravy odpadů k dalšímu využití. K tomu využívá nebezpečné kapaliny, ty nalezneme v rozvaze v položce zboží. Jiné zásoby společnost neeviduje. Přestože jsou nebezpečné kapaliny pro činnost podniku nepostradatelné, jejich podíl na celkových aktivech je minimální, pohybuje se mezi 4,87 % a 6,30 % za roky sledované autorkou.

Dlouhodobý majetek je nejdůležitější složkou podnikání společnosti. Ta dlouhodobý majetek (stroje, mycí linky) pronajímá na základně sjednané smlouvy s klientem. Odběratel platí buď pravidelný nájem spolu se spotřebovanými chemikáliemi nebo neplatí vůbec nájem a platí jen za spotřebované kapaliny. AXK, s.r.o. stroj u zákazníka nainstaluje a provádí pravidelný servis (měsíční, kvartální či na vyžádání). Stálá aktiva společnosti jsou tvořena dlouhodobým hmotným majetkem. Společnost také vlastní dlouhodobý nehmotný majetek (software, ocenitelná práva), ten je zcela odepsán. Dlouhodobý finanční majetek nevlastní. Obecně společnost roste, rozvíjí se, to si lze povšimnout ze všech vypočtených ukazatelů analýzy společnosti. Řádky s nulovou hodnotou nejsou v tabulce uvedeny.

Tabulka 21: Vertikální analýza aktiv

VERTIKÁLNÍ ANALÝZA AKTIV	2017	2018	2019
AKTIVA CELKEM	100,00 %	100,00 %	100,00 %
Stálá aktiva	56,79 %	54,72 %	59,22 %
Dlouhodobý hmotný majetek	56,79 %	54,72 %	59,22 %
Oběžná aktiva	43,07 %	45,10 %	40,57 %
Zásoby	5,34 %	4,87 %	6,30 %
Pohledávky	29,72 %	20,30 %	21,64 %
Peněžní prostředky	8,01 %	19,92 %	12,63 %
Časové rozlišení	0,14 %	0,19 %	0,21 %

(Zdroj: Vlastní zpracování dle: Výroční zpráva společnosti AXK, s.r.o. rok 2017, 2018 a 2019)

Tabulka 22: Vertikální analýza pasiv

VERTIKÁLNÍ ANALÝZA PASIV	2017	2018	2019
PASIVA CELKEM	100,00 %	100,00 %	100,00 %
Vlastní kapitál	79,44 %	81,36 %	82,16 %
Základní kapitál	0,42 %	0,34 %	0,33 %
Rezervní fondy, fondy ze zisku	0,04 %	0,03 %	0,03 %
VH minulých let	62,44 %	62,90 %	63,48 %
VH běžného období	16,54 %	18,09 %	18,32 %
Cizí zdroje	12,27 %	18,64 %	17,84 %
Závazky	12,27 %	18,64 %	17,84 %
Časové rozlišení	8,29 %	0,00 %	0,00 %

(Zdroj: Vlastní zpracování dle: Výroční zpráva společnosti AXK, s.r.o. rok 2017, 2018 a 2019)

Společnost byla ve zkoumaných letech financována převážně z vlastních zdrojů. Cizí zdroje tvoří krátkodobé závazky, ty v roce 2018 a 2019 obsahovaly závazky z obchodních vztahů, závazky k zaměstnancům, závazky vůči státu – daňové závazky a dotace a dohadné účty pasivní.

Horizontální analýza aktiv

Tabulka 23: Horizontální analýza aktiv

HORIZONTÁLNÍ ANALÝZA AKTIV	Absolutní změna (v tis. Kč)			Relativní změna (v %)		
	2016/17	2017/18	2018/19	Δ 2017	Δ 2018	Δ 2019
Rok						
AKTIVA CELKEM	8 350	12 138	1 494	21,32	25,55	2,50
Stálá aktiva	1 895	5 657	3 570	7,55	20,97	10,94
Dl. hmotný majetek	1 895	5 657	3 570	7,55	20,97	10,94
Oběžná aktiva	6 499	6 436	-2 091	46,54	31,45	-7,77
Zásoby	488	368	949	23,80	14,50	32,66
Pohledávky	7 156	-2 013	1 122	102,73	-14,25	9,27
Peněžní prostředky	-1 145	8 081	-4 162	-23,14	212,43	-35,02
Časové rozlišení	-44	45	15	-39,64	67,16	13,39

(Zdroj: Vlastní zpracování dle: Výroční zpráva společnosti AXK, s.r.o. rok 2017, 2018 a 2019)

Z horizontální analýzy aktiv je patrné, že největší absolutní změna proběhla u celkových aktiv mezi roky 2017-2018, a to nárůst o 12 138 tis. Kč. V týchž letech je zaznamenán největší nárůst dlouhodobého majetku o 5 657 tis. Kč. Naopak zásoby v těchto letech vzrostly o nejnižší hodnotu. Položka peněžní prostředky dosáhla největšího poklesu mezi roky 2018 a 2019. Příčinou této markantní změny byla výplata podílů na zisku společníkům, která proběhla v červnu roku 2019.

Doby obrátů ve společnosti

Doba obrátu zásob ve společnosti je velmi nízká, veškeré hodnoty v uvedených letech se pohybují v rozmezí mezi 15-20 dny. V porovnání s oborovým průměrem je doba obrátu 2x rychlejší. AXK, s. r. o. má tuto oblast v perfektních hodnotách, protože na zásoby je po určitou dobu vázán kapitál firmy a v případě dlouhé doby obrátu to znamená více nákladů pro společnost, jako například náklady na skladování.

Společnost eviduje obrat krátkodobých pohledávek vyšší, než je oborový průměr, ten se pohybuje v rozmezí mezi 63-65 dny. AXK, s. r. o. musí 70-80 dní čekat, než obdrží platby od svých zákazníků. Má několik stálých zákazníků, kteří od společnosti odebírají

kapaliny v souvislosti s nájmem dlouhodobého majetku. Z toho důvodu jim toleruje pozdější platby.

AXK, s.r.o. v průměru hradí své závazky neboli čerpá dodavatelský úvěr od dodavatelů, za 45-70 dnů. Nejnižší dobu splatnosti zaznamenala v roce 2019. Hodnota ukazatele je v uvedených letech vyšší než běžná hodnota splatnosti pohledávek (14-30 dnů), takže společnost využívá bezúročný, tzv. dodavatelský úvěr naplno. Příliš vysoká hodnota tohoto ukazatele může vrhat na společnost špatné světlo z pohledu platební morálky.

Tabulka 24: Doby obrátů ve společnosti

ANALÝZA ŘÍZENÍ AKTIV	2017	2018	2019
Doba obrátu zásob [dny]	19,45	15,84	21,18
Doba obrátu krátkodobých pohledávek z obch. vztahů [dny]	77,84	70,68	71,90
Doba obrátu krátkodobých závazků z obch. vztahů [dny]	59,96	70,15	45,58

(Zdroj: Vlastní zpracování dle: Výroční zpráva společnosti AXK, s.r.o. rok 2017, 2018 a 2019)

Závěr z analýzy současného stavu

Z analýzy stavu společnosti vyplývá, že klíčovou oblastí pro výkon činnosti je položka stálých aktiv. Na základě výše uvedených informací zvolila autorka tvorbu vnitropodnikové směrnice zaměřené na dlouhodobý majetek. Jedná se o nejdůležitější oblast, proto je potřebné nastavit základní pravidla, kterých by se společnost držela a vymezit činnosti, jež by vykonávala. Odchylná hodnota skutečných stálých aktiv a evidovaných stálých aktiv může způsobit společenské újmy a neoprávněně vylepšit hodnoty ukazatelů finanční analýzy. Neuvedením správné výše skutečných aktiv v účetnictví dochází k porušení základní účetní zásady, a to zásady věrného a poctivého zobrazení skutečností.

2.2 Dlouhodobý majetek ve společnosti

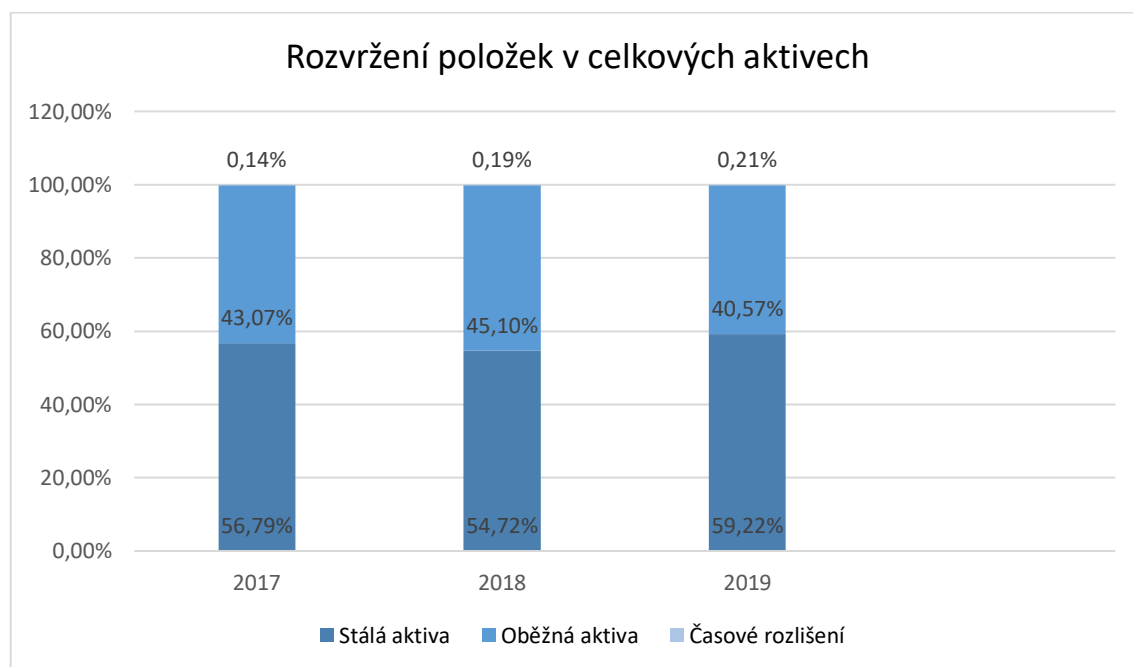
Společnost eviduje ve stálých aktivech dlouhodobý nehmotný majetek a dlouhodobý hmotný majetek. Společnost vlastní software v podobě účetního programu Pohoda a Ostatní ocenitelná práva. Obě položky dlouhodobého nehmotného majetku jsou zcela

odepsány. Dlouhodobý hmotný majetek je pořizován výhradně dodavatelským způsobem, společnost si majetek vlastní činností nevytváří.

U dlouhodobého hmotného majetku se jedná především o mycí linky, pračky, myčky a stroje. Ty jsou rozmístěny u odběratelů, kde společnost provádí pravidelné doplnění kapalin a servis. Dále společnost vlastní elektroniku v podobě notebooků, mobilních telefonů a vybavení kanceláří. Pro oblast dlouhodobého majetku je vhodné nastavit pravidla pro údržbu a servis, neboť ty ušetří společnosti nemalé finanční prostředky za nákup nových strojů.

2.2.1 Analýza dlouhodobého majetku

Graf číslo jedna zobrazuje jednotlivé položky celkových aktiv v %. Autorka se zaměřuje na procentuální zastoupení stálých aktiv v celkových aktivech. Z grafu je patrné, že ve všech zkoumaných letech tvořila stálá aktiva více než 50 % všech aktiv. V roce 2019 se hodnota vyšplhala k 60 %. Naopak nejnižší hodnota byla zaznamenána v roce 2018, a to 54,72 %.



Graf 1: Rozvržení jednotlivých položek rozvahy

(Zdroj: Vlastní zpracování dle: Výroční zpráva společnosti AXX, s.r.o. rok 2017, 2018 a 2019)

Ukazatele aktivity

Ukazatel vázanost celkových aktiv v roce 2017 a 2018 stagnoval, ale v roce 2019 již došlo ke snížení. To znamená, že firma expanduje, aniž by musela zvyšovat finanční zdroje. Platí, že čím nižší hodnota ukazatele, tím pro společnost lépe.

Ukazatel relativní vázanost stálých aktiv se s počtem let zlepšuje. Děje se tak zcela automaticky bez zásluhy firmy. Projevuje se zde rovněž vliv odpisů, které jsou vypočteny z historických cen. Tím je řada stálých aktiv pořízených před mnoha lety v rozvaze podhodnocena a firma vykazuje lepší výkonnost i bez svého přičinění. I zde platí, že čím nižší hodnota ukazatele, tím lépe.

Obrat celkových aktiv udává počet obrátek za rok. Ve všech autorkou zkoumaných letech se ukazatel pohyboval okolo hranice jedné obrátky. Materie uvádí, že obrat celkových aktiv by měl být minimálně na úrovni hodnoty 1. Intenzita využívání aktiv je vyšší než počet obrátek, a proto společnost nemusí zvyšovat tržby nebo prodávat některá aktiva.

Obrat stálých aktiv je převráceným ukazatelem relativní vázanosti stálých aktiv. Je ukazatelem efektivnosti využívání strojů ve společnosti. Ukazatel by měl ideálně v průměru dosahovat výše 5,1. Ukazatel toto kritérium nesplňuje a signalizuje relativně nízké využití. Finanční manažeři by měli omezit investice firmy.

Tabulka 25: Ukazatele aktivity

ANALÝZA ŘÍZENÍ AKTIV	2017	2018	2019
Vázanost celkových aktiv	1,01	1,01	0,93
Relativní vázanost stálých aktiv	0,57	0,55	0,55
Obrat celkových aktiv	0,99	0,99	1,07
Obrat stálých aktiv	1,74	1,82	1,81

(Zdroj: Vlastní zpracování dle: Výroční zpráva společnosti AXK, s.r.o. rok 2017, 2018 a 2019)

2.2.2 Oceňování dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku

Společnost oceňuje dlouhodobý hmotný a nehmotný majetek pořizovací cenou. Jediný způsob, jak společnost majetek pořizuje, je koupě.

Do pořizovací ceny se zahrnují veškeré náklady, které souvisejí s pořízením, v případě společnosti se jedná především o:

- poplatky za aktivaci,
- dopravu,
- instalaci,
- clo a
- uvedení do provozu.

2.2.3 Inventarizace dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku

Společnost v současné době pravidelnou inventuru dlouhodobého majetku u svých klientů neprovádí, nejsou vymezena základní pravidla.

2.2.4 Evidence dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku

Společnost eviduje dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek pouze prostřednictvím velmi rozsáhlé tabulky v aplikaci Microsoft Excel. Tento způsob evidence dlouhodobého majetku může znamenat vyšší chybovost v záznamech, jelikož je soubor přístupný pro více osob. O nutnosti aktualizace souboru svědčí fakt, že jsou zde zaznamenávány položky morálně a technicky zastaralé.

Soubor obsahuje informace jako:

- číslo dokladu v účetnictví,
- název majetku,
- dodavatel,
- datum zařazení,
- datum pořízení majetku,
- rok pořízení,
- vstupní cena a
- doba odepisování.

2.2.5 Účtování o dlouhodobém hmotném majetku

Společnost účtuje o dlouhodobém hmotném majetku na stranu MD prostřednictvím účtu 042 – Nedokončený dlouhodobý majetek a 041 – Nedokončený dlouhodobý nehmotný

majetek se souvztažným zápisem na stranu DAL příslušného syntetického účtu účtové třídy 3. Nejčastěji pak na účet 321 – Dodavatelé – Závazky z obchodních vztahů. Jednotlivé majetkové účty jsou ve společnosti analyticky rozčleněny.

Tabulka 26: Účtování dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku

OPERACE	MD	D
Nákup dlouhodobého hmotného majetku	042000	321000
Nákup dlouhodobého nehmotného majetku	041000	321000
Zařazení dlouhodobého hmotného majetku	02x000	042000
Zařazení dlouhodobého nehmotného majetku	01x000	041000

(Zdroj: Vlastní zpracování dle: Účetnictví AXK, s.r.o.)

2.3 Návrhy na zlepšení

Na základě analýzy společnosti autorka navrhuje tyto změny v účetnictví společnosti, a to:

- 1) stanovit hranice pro zařazení majetku do příslušné kategorie dlouhodobého majetku,
- 2) aktualizovat analytickou evidenci dlouhodobého hmotného majetku, konkrétně účet 022 – Samostatné hmotné movité věci a jejich soubory,
- 3) převést evidenci dlouhodobého majetku do účetního programu Pohoda, agenda Majetek,
- 4) využívat protokol o zařazení dlouhodobého majetku, protokol lze vygenerovat v účetním programu Pohoda v agendě Majetek,
- 5) využívat protokol o vyřazení dlouhodobého majetku. Autorka zpracovala návrh na protokol o vyřazení,
- 6) zavést pravidelnou inventarizaci dlouhodobého hmotného majetku a to formou:
 - a. vygenerovaných inventárních štítků (čárový kód, QR kód),
 - b. protokolu o fyzické inventuře.

Skutečnosti a návrhy autorkou zjištěné a navržené jsou zpracovány ve vnitropodnikové směrnici zaměřené na dlouhodobý majetek.

3 VLASTNÍ NÁVRHY ŘEŠENÍ

Poslední část bakalářské práce se zabývá návrhem vnitropodnikové směrnice zaměřené na dlouhodobý majetek včetně odpisového plánu. Vnitropodnikové směrnice ve společnosti neexistují. V analytické části byla zjištěno, že nejdůležitější položkou pro činnost společnosti je dlouhodobý majetek, proto autorka zvolila tvorbu směrnice zaměřenou na dlouhodobý majetek.

Snahou autorky je vytvoření zcela nového komplexního návrhu vnitropodnikové směrnice, postihnoutí změn navržených v analytické části bakalářské práce a vymezení obecných základních pravidel pro společnost, které by mohla následně v praxi využívat. Vnitropodniková směrnice obsahuje podpisový arch, jímž zaměstnanci stvrzují seznámení se směrnicemi, úvodní ustanovení, základní vymezení dlouhodobého majetku, oblast pořizování a oceňování dlouhodobého majetku, zálohy, evidenci, inventarizaci, technické zhodnocení, opravy a udržování, odpisy dlouhodobého majetku a vyřazování dlouhodobého majetku. Poslední článek vnitropodnikové směrnice vymezuje účtování o dlouhodobém majetku. Vnitropodniková směrnice obsahuje tři přílohy, a to návrh protokolu o inventuře, podpisové vzory odpovědných osob a návrh protokolu o vyřazení.

LOGO SPOLEČNOSTI AXK, s. r. o.

DLOUHODOBÝ MAJETEK

Obsah:

- Titulní strana
- Záznam o seznámení
- Čl. 1 Úvodní část
- Čl. 2 Vymezení dlouhodobého majetku
- Čl. 3 Pořizování dlouhodobého majetku
- Čl. 4 Oceňování dlouhodobého majetku
- Čl. 5 Zálohy na dlouhodobý majetek
- Čl. 6 Evidence dlouhodobého majetku
- Čl. 7 Inventarizace dlouhodobého majetku
- Čl. 8 Technické zhodnocení, opravy a udržování
- Čl. 9 Odpisy dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku
- Čl. 10 Vyřazování dlouhodobého majetku
- Čl. 11 Účtování o dlouhodobém majetku

Přílohy:

1. Návrh protokolu o inventuře
2. Podpisové vzory odpovědných osob
3. Návrh protokolu o vyřazení

Vydáno dne:			
Platnost od:		Platnost do:	
Účinnost:			
Vypracoval:			
Schválil:			
V ..	dne ...	Podpis:	

[illegible]

Čl. 1

UVODNÍ ČÁST

- 1.1 Směrnice definuje základní pojmy a kategorie dlouhodobého majetku v souladu s ustanovením zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, vyhlášky č. 500/2002 Sb. a Českého účetního standardu pro podnikatele č. 007, 013 a 014.
- 1.2 Směrnice dále stanovuje způsoby pořizování, oceňování, evidence, odpisování a vyřazování dlouhodobého majetku ve společnosti AXK, s. r. o.

Čl. 2

VYMEZENÍ DLOUHODOBÉHO MAJETKU

- 2.1 Dlouhodobý majetek se člení na:
 - Dlouhodobý nehmotný majetek,
 - Drobný nehmotný majetek,
 - Dlouhodobý hmotný majetek,
 - Drobný hmotný majetek,
 - Dlouhodobý finanční majetek.

Dlouhodobý nehmotný majetek

- 2.2 Dlouhodobým nehmotným majetkem jsou nehmotné výsledky vývoje, software, ostatní ocenitelná práva, goodwill, povolenky na emise, preferenční limity a jiný dlouhodobý nehmotný majetek.
- 2.3 Dlouhodobý nehmotný majetek musí splňovat tato kritéria:
 - vstupní cena vyšší než 60 000 Kč bez DPH,
 - doba použitelnosti delší než 1 rok,
 - pořízení za úplatu, vkladem, darem.
- 2.4 Dlouhodobým nehmotným majetkem nejsou znalecké posudky, průzkumy trhu, oslovení subjektů.

Drobný nehmotný majetek

2.5 Drobným nehmotným majetkem je majetek splňující tato kritéria:

- vstupní cena vyšší než 7 000 Kč bez DPH a zároveň nižší než 60 000 Kč bez DPH,
- doba použitelnosti delší než 1 rok,
- pořízení za úplatu, vkladem, darem.

2.6 Majetek, jehož pořizovací cena je nižší než 7 000 Kč a doba použitelnosti kratší než 1 rok, zachycuje účetní jednotka na účtu 518199 – Ostatní služby.

Dlouhodobý hmotný majetek

2.7 Dlouhodobým hmotným majetkem ve společnosti jsou stavby, hmotné movité věci a jejich soubory, pěstitelské celky trvalých porostů, dospělá zvířata a jejich skupiny, jiný dlouhodobý majetek, pozemky a umělecká díla a sbírky.

2.8 Bez ohledu na výši ocenění se do dlouhodobého hmotného majetku řadí pozemky, stavby, pěstitelské celky trvalých porostů, základní stádo a tažná zvířata, předměty z drahých kovů a jiný dlouhodobý majetek, umělecká díla a sbírky a oceňovací rozdíl k nabytému majetku.

2.9 Dlouhodobý hmotný movitý majetek se samostatným technicko-ekonomickým určením musí splňovat tato kritéria:

- vstupní cena vyšší než 10 000 Kč bez DPH,
- významnost pro předmět činnosti účetní jednotky v souladu s předpisy mateřské společnosti,
- doba použitelnosti delší než 1 rok.

2.10 Dlouhodobé hmotné movité věci se samostatným technicko-ekonomickým určením jsou rozděleny do čtyř základních skupin:

- Vybavení v závodě (Plant and Equipment – vakuový vysavač, skříňka na nářadí, zásobník),
- Kancelářské vybavení (Office Equipment) – skříň, pracovní stoly, tiskárna,
- IT vybavení (Computer Equipment) – notebooky, mobilní telefony,
- Stroje (Machine).

2.11 Tabulka níže uvedená rozčleňuje analyticky účet 022 – Samostatné hmotné movité věci a jejich soubory. Pro potřeby názvů účtů je dlouhodobý hmotný majetek zkrácen na DHM.

NÁZEV ÚČTU	ČÍSLO ÚČTU
DHM – Vybavení v závodě (Plant and Equipment)	022020
DHM – Kancelářské vybavení (Office Equipment)	022021
DHM – IT vybavení (Computer Equipment)	022022
DHM – Mycí stoly – M707, M708, M212	022031
DHM – stoly čističe – M267	022032
DHM – stoly M205, M212 AAQ, M257, M 258, M312, M315, M320, M357, M358, M285	022034
DHM - M190 JetKleen, JET 100, SK-30, M713, M915 Kleenstrip, M746	022035
DHM – stoly čističe M810, M805	022036
DHM – stoly čističe – M100, M102, M195	022037
DHM – dílenské stoly	022037
DHM – stoly čističe – Kleencut M904	022038
DHM – staré stoly	022040
DHM – Stáčecí rampa + nádrže (Leasehold Improvements)	022050
DHM – stoly M700, M746, SK-30 u zákazníka	022091
DHM – stoly M267 u zákazníka	022092
DHM – stoly M170 u zákazníka	022093
DHM – stoly M105, M110, M115, M205 u zákazníka	022094
DHM – stoly M190 Jet Kleen	022095
DHM – MAQ u zákazníka	022097
DHM – stoly Kleencut u zákazníka	022098

Drobný hmotný majetek

2.12 Drobný hmotný majetek musí splňovat tato kritéria:

- movitá věc se samostatným technicko-ekonomickým určením,
- vstupní cena vyšší než 3 000 Kč bez DPH a nižší než 10 000 Kč bez DPH,
- doba použitelnosti delší než 1 rok.

2.13 Pro potřebu názvů účtu zkrácen dlouhodobý drobný hmotný majetek na DDHM. Analytická evidence drobného hmotného majetku:

NÁZEV ÚČTU	ČÍSLO ÚČTU
DDHM – drobný hmotný majetek	022199

2.14 Majetek, jehož pořizovací cena je nižší než 3 000 Kč bez DPH a doba použitelnosti kratší než 1 rok, zachycuje účetní jednotka na účtu 501199 – Spotřeba materiálu.

Dlouhodobý finanční majetek

2.15 Dlouhodobým finančním majetkem jsou podíly – ovládaná nebo ovládající osoba, podíly – podstatný vliv, ostatní dlouhodobé cenné papíry a podíly, dluhové cenné papíry držené do splatnosti, zápůjčky a úvěry – ovládaná nebo ovládající osoba, zápůjčky a úvěry – podstatný vliv, ostatní zápůjčky a úvěry a jiný dlouhodobý finanční majetek.

2.16 Do dlouhodobého finančního majetku se řadí:

- majetek, pořízený za účelem získání vlivu v jiné společnosti,
- majetek, pořízený za účelem uložení volných peněžních prostředků,
- majetek, pořízený s úmyslem držet ho déle než 1 rok.

Čl. 3

POŘIZOVÁNÍ DLOUHODOBÉHO MAJETKU

Dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek

3.1 Dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek je pořizován koupí, vytvořením vlastní činností, nabytím práv, dědictvím, darem a vkladem od jiné osoby.

- 3.2 Za koupi považuje účetní jednotka pořízení majetku od sesterské společnosti. Majetek je ve společnosti pořizován primárně formou koupě.
- 3.3 Účtování o pořízení dlouhodobého majetku probíhá prostřednictvím účtů 041 a 042 – Pořízení dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku.
- 3.4 Vnitropodniková směrnice vymezuje podrobnější členění syntetických účtů 041 a 042 na základě doby pořízení a následného zařazení majetku.

NÁZEV ÚČTU	ČÍSLO ÚČTU
Pořízení dlouhodobého nehmotného majetku	041000
Pořízení dlouhodobého nehmotného majetku (zařazení v následujícím měsíci)	041010
Pořízení dlouhodobého nehmotného majetku (zařazení v témže měsíci)	041020
Pořízení dlouhodobého hmotného majetku	042000
Pořízení dlouhodobého hmotného majetku (zařazení v následujícím měsíci)	042010
Pořízení dlouhodobého hmotného majetku (zařazení v témže měsíci)	042020

Dlouhodobý finanční majetek

- 3.5 Pořízení dlouhodobého majetku se uskutečňuje koupí, darem nebo jiným bezúplatným převodem, vkladem od jiné osoby, poskytnutím zápůjčky, převodem finančních prostředků na dlouhodobé vklady.
- 3.6 O pořízení dlouhodobého finančního majetku společnost účtuje přímo na účty účtové skupiny 06 – Dlouhodobý finanční majetek, a to, pokud nevznikají náklady s jeho pořízením související.
- 3.7 Analytické účty dlouhodobého finančního majetku se vedou u záloh a závdavků, zápůjček a úvěrů podle jednotlivých dlužníků.
- 3.8 Analytické účty k cenným papírům a podílům se vedou podle druhu cenných papírů a dále podle emitentů a jmenovitých hodnot, popřípadě podle měn, na které cenné papíry a podíly znějí.

Čl.4

OCENĚNÍ DLOUHODOBÉHO MAJETKU

Dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek

- 4.1 Dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek účetní jednotka oceňuje:
- **pořizovací cenou** – při pořízení majetku koupí, nabytím vlastnických práv,
 - **vlastními náklady** – u majetku vytvořeného vlastní činností,
 - **reprodukční pořizovací cenou** – u majetku nabytého bezúplatně.
- 4.2 Do pořizovací ceny vstupují vedlejší náklady související s pořízením majetku. Mezi vedlejší náklady účetní jednotka zahrnuje aktivaci vnitropodnikových služeb, dopravu, instalaci, montáž a clo.
- 4.3 Součástí ocenění dlouhodobého nehmotného a hmotného nejsou opravy a údržba, kurzové rozdíly, smluvní pokuty a úroky z prodlení, popřípadě jiné sankce ze smluvních vztahů, nájemné za stavební pozemek, na kterém probíhá výstavba, náklady na zaškolení pracovníků, náklady na vybavení pořizovaného dlouhodobého majetku zásobami a náklady spojené s přípravou a zabezpečením dlouhodobého majetku vzniklé po uvedení pořizovaného dlouhodobého majetku do užívání a právo stavby pořízené účetní jednotkou.
- 4.4 Vlastními náklady se oceňuje majetek vytvořený vlastní činností.
- 4.5 Vlastními náklady jsou náklady přímo vynaložené na výrobu a nepřímé náklady vztahující se k výrobě dlouhodobého majetku.
- 4.6 Reprodukční pořizovací cenou oceňuje účetní jednotka majetek, jež byl nabyt bezúplatně.

Dlouhodobý finanční majetek

- 4.7 Dlouhodobý finanční majetek je při pořízení oceněn pořizovací cenou.
- 4.8 Pořizovací cena zahrnuje kromě ceny pořízení i vedlejší pořizovací náklady, a to provize makléřům, poplatky burzám, poradcům a právníkům.
- 4.9 Vedlejší pořizovací náklady nezahrnují výdaje spojené s financováním nákupu.
- 4.10 Jsou-li cenné papíry a podíly nabyty protihodnotou za nepeněžitý vklad vložený do obchodní korporace, základem ocenění u vkladatele je zůstatková cena nepeněžitého vkladu v obchodní korporaci.

- 4.11 K rozvahovému dni jsou cenné papíry, deriváty, technické rezervy, majetek a závazky oceněny reálnou hodnotou.
- 4.12 K rozvahovému dni se majetkové účasti spjaté s ovládáním a řízením jiných subjektů, tedy podíly v ovládaných a řízených osobách a pod vlivem oceňují ekvivalencí.

Čl. 5

ZÁLOHY NA DLOUHODOBÝ MAJETEK

- 5.1 O poskytnutých zálohách na dlouhodobý majetek účtuje účetní jednotka samostatně v účtové skupině 05 – Poskytnuté zálohy na dlouhodobý majetek.
- 5.2 Analytická evidence účtové skupiny 05:

NÁZEV ÚČTU	ČÍSLO ÚČTU
Poskytnuté zálohy na dlouhodobý nehmotný majetek	051000
Poskytnuté zálohy na dlouhodobý nehmotný majetek (zařazení v následujícím měsíci)	051010
Poskytnuté zálohy na dlouhodobý nehmotný majetek (zařazení v témže měsíci)	051020
Poskytnuté zálohy na dlouhodobý hmotný majetek	052000
Poskytnuté zálohy na dlouhodobý hmotný majetek (zařazení v následujícím měsíci)	052010
Poskytnuté zálohy na dlouhodobý hmotný majetek (zařazení v témže měsíci)	052020
Poskytnuté zálohy na dlouhodobý finanční majetek	053000
Poskytnuté zálohy na dlouhodobý finanční majetek (zařazení v následujícím měsíci)	053010
Poskytnuté zálohy na dlouhodobý finanční majetek (zařazení v témže měsíci)	053020

Čl. 6

EVIDENCE DLOUHODOBÉHO MAJETKU

Dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek

- 6.1 Evidenci dlouhodobého majetku vede účetní jednotka v účetním softwaru Pohoda v agendě Majetek.
- 6.2 Dlouhodobý majetek je na základě protokolu o zařazení zařazen do užívání a je proveden zápis do účetního programu.
- 6.3 Za zařazení dlouhodobého majetku odpovídá Finanční manažer.
- 6.4 Evidence poskytuje informace jako pořadové číslo karty, inventární číslo majetku, sériové číslo, syntetický a analytický účet, název majetku, vstupní cena, zvýšení vstupní nebo zůstatkové cenu o technické zhodnocení, modernizaci, rekonstrukci, způsob pořízení, datum pořízení, kopii dokladu k datu pořízení, datum uvedení předmětu do stavu způsobilého užívání, kopii dokladu k datu uvedení předmětu do stavu způsobilého užívání, odpisovou skupinu, způsob odpisování, dobu odepisování, datum a způsob vyřazení předmětu používání, kopii dokladu o vyřazení předmětu z používání, rok odpisování, roční daňový odpis, účetní odpis, rozdíl účetních a daňových odpisů, zůstatkovou cenu, rozdíl účetní a daňové zůstatkové ceny, umístění majetku, dodavatele majetku, odpovědnou osobu.

Čl. 7

INVENTARIZACE

- 7.1 Inventarizace dlouhodobého majetku se vykonává k okamžiku sestavení účetní závěrky.
- 7.2 Účetní jednotka jmenuje minimálně dvoučlennou inventarizační komisi. Členové jsou jmenováni alespoň 14 dní předem. Inventurní komise zapisuje stavy majetku do inventurního soupisu, ten musí obsahovat jednoznačné určení inventarizovaného majetku, podpisové záznamy, způsob zjištění skutečného stavu, ocenění majetku, den zahájení a ukončení inventury, rozhodný den inventury a okamžik, ke kterému se účetní závěrka sestavuje.
- 7.3 Účetní jednotka vymezí jednotlivé druhy inventarizovaného majetku, stanoví termíny a zodpovědnosti.

7.4 Účetní jednotka provádí:

- fyzickou inventuru u majetku, kde lze vizuálně zjistit jeho existenci,
 - protokolem o inventuře nebo
 - formou vygenerovaných inventurních štítků,
- dokladovou inventuru u majetku, kde nelze vizuálně zjistit jeho existenci.

7.5 Účetní jednotka provádí:

- Řádnou inventuru, a to periodickou a průběžnou,
- Mimořádnou při náátkové kontrole, při mimořádných událostech.

7.6 Časový harmonogram inventarizací majetku je stanoven na 7 inventur za účetní období.

7.7 Za inventarizační rozdíl považuje účetní jednotka:

- manko – skutečný stav je nižší než stav v účetnictví,
- přebytek – skutečný stav je vyšší než stav v účetnictví.

7.8 Inventarizační rozdíly musí být proúčtovány do účetního období, za které se inventarizace provádí.

Opravné položky

7.9 Opravná položka je tvořena v případě zjištění nižší užitné hodnoty majetku, než je ocenění majetku v účetnictví. Jedná se o dočasné snížení ceny.

7.10 Účetní jednotka tvoří opravnou položku ke konkrétnímu majetku, který má v evidenci.

Čl. 8

TECHNICKÉ ZHODNOCENÍ, OPRAVY A UDRŽOVÁNÍ

Technické zhodnocení

8.1 Technickým zhodnocením se rozumí:

- rekonstrukce - zásahy do majetku uvedeného do užívání, které mají za následek změnu jeho účelu nebo technických parametrů,
- modernizace - rozšíření vybavenosti nebo použitelnosti majetku,
- nástavby, přístavby a stavební úpravy.

- 8.2 Technickým zhodnocením dochází ke zvýšení vstupní, případně zůstatkové ceny majetku již odpisovaného. Účetní odpisy budou prováděny ze zvýšené vstupní ceny.
- 8.3 Účetní jednotka považuje za technické zhodnocení hmotných movitých věcí a nehmotného majetku takové náklady, které přesahují za účetní období výši 80 000 Kč bez DPH.
- 8.4 Technické zhodnocení lze realizovat pouze u majetku zaříděného v odpisové skupině 3, 4, 5 a 6. U odpisové skupiny 1 a 2 se technické zhodnocení nerealizuje.
- 8.5 Účetní jednotka považuje za technické zhodnocení u staveb vynaložené náklady, které překročí významnou hodnotu ve vztahu k pořizovací ceně nebo k reprodukční pořizovací ceně jednotlivé stavby.
- 8.6 Významnost stanovuje účetní jednotka individuálně u každého případu.

Opravy a udržování

- 8.7 Opravou je odstranění částečného fyzického opotřebení majetku nebo jeho poškození za účelem uvedení do přechozího či provozuschopného stavu.
- 8.8 Udržováním je zpomalení fyzického opotřebení, předchází se jeho následkům a odstraňují se tím drobné závady.
- 8.9 Účetní jednotka v případě nejasností, zda se jedná o technické zhodnocení či opravu, podá žádost na závazné posouzení skutečnosti svému místně příslušnému správci daně.

Rezervy na opravy hmotného majetku

- 8.10 Na opravy dlouhodobého hmotného majetku jsou tvořeny účetní jednotkou ze zákona o daních z příjmů rezervy, ty jsou podrobněji upraveny v zákoně č. 593/1992 Sb., o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů.
- 8.11 Rezervu tvoří účetní jednotka na dlouhodobý hmotný majetek zařazený v odpisové skupině 2 až 6.
- 8.12 Účetní jednotka netvoří rezervu na technické zhodnocení, na hmotný majetek určený k likvidaci, na škodu vzniklou z nahodilé události, na pravidelné a plánovaně prováděné opravy a na hmotný majetek, který je předmětem konkurzního a vyrovnávacího řízení.

- 8.13 Rezerva je tvořena minimálně dvě zdaňovací období a lze ji čerpat nejpozději ve zdaňovacím období následujícím po zdaňovacím období, ve kterém byla oprava majetku zahájena.

Čl. 9

ODPISY DLOUHODOBÉHO NEHMOTNÉHO A HMOTNÉHO MAJETKU

- 9.1 Účetní odpisy dlouhodobého hmotného majetku se nerovnají daňovým odpisům dlouhodobého hmotného majetku.
- 9.2 Účetní odpisy dlouhodobého nehmotného majetku se rovnají daňovým odpisům dlouhodobého nehmotného majetku.

Účetní odpisy

- 9.3 Účetní odpisy vyjadřují skutečné opotřebení majetku.
- 9.4 Účetní odpisy zachycuje účetní jednotka v účetnictví interním dokladem každý měsíc, a to počínaje měsícem, kdy byl předmět uveden do užívání.
- 9.5 Odpisy účetní jednotka účtuje ve prospěch účtové skupiny 08 – Oprávky dlouhodobého hmotného majetku. Účet 082 – Oprávky k hmotným movitým věcem a jejich souborům je analyticky rozčleněn podle účtu 022 – Hmotné movité věci a jejich soubory, viz čl. 2 této směrnice.
- 9.6 Účetní jednotka k výpočtu účetních odpisů využívá časovou metodu, konkrétně pak rovnoměrný (lineární) účetní odpis. Obecný vzorec pro rovnoměrný účetní odpis:

$$O = \frac{VC}{t}$$

Kde O je odpis, VC je vstupní cena a t je doba použitelnosti.

- 9.7 Účetní odpisy se ve společnosti stanovují s přesností na dny. K výpočtu se použijí tyto vzorce:

$$O_{\text{denní}} = \frac{VC}{\text{počet dní v roce} * \text{doba použitelnosti}}$$

$$O_{\text{měsíční}} = O_{\text{denní}} * \text{počet dnů v měsíci}$$

Kde O je odpis a VC je vstupní cena.

- 9.8 Dobou použitelnosti se rozumí období, po které se očekává, že aktivum bude moci být účetní jednotkou používáno.
- 9.9 Pro určení doby použitelnosti využívá účetní jednotka vlastní úsudek a zkušenosti.
- 9.10 Účetní jednotka odpisuje pouze majetek odpisovaný, neodpisuje pozemky, umělecká díla a sbírky.

Daňové odpisy – dlouhodobý hmotný majetek

- 9.11 Účetní jednotka v prvním roce odpisování zatřídí hmotný movitý majetek do příslušné odpisové skupiny.
- 9.12 Účetní jednotka vyčíslí ke konci rozvahového dne daňové odpisy a daňovou zůstatkovou cenu.
- 9.13 Doba odpisování podle zákona o daních z příjmů:

ODPISOVÁ SKUPINA	DOBA ODPISOVÁNÍ
1	3 roky
2	5 let
3	10 let
4	20 let
5	30 let
6	50 let

- 9.14 Účetní jednotka odepisuje dlouhodobý hmotný majetek rovnoměrným způsobem odpisování. Způsob odpisování je zvolen účetní jednotkou při zařazení majetku do užívání. K výpočtu odpisu je použit vztah:

$$O = \left(\frac{\text{vstupní cena}}{100} \right) * \text{sazba}$$

Kde O je odpis.

- 9.15 Vstupní cenou je pořizovací cena, je-li majetek pořízen úplatně, ocenění vlastními náklady, je-li pořízen ve vlastní režii či reprodukční pořizovací cena v ostatních případech.

9.16 Roční odpisová sazba pro rovnoměrný způsob odpisování:

ODPISOVÁ SKUPINA	V PRVNÍM ROCE ODPISOVÁNÍ	V DALŠÍCH LETECH ODPISOVÁNÍ	PRO ZVÝŠENOU VSTUPNÍ CENU
1	20,00	40,00	33,3
2	11,00	22,25	20,0
3	5,50	10,50	10,0
4	2,15	5,15	5,0
5	1,40	3,40	3,4
6	1,02	2,02	2,0

9.17 Účetní jednotka může za splnění těchto podmínek uplatnit zvýšení odpisu o:

- 10 %, pokud je prvním odpisovatelem majetku zaříděného v odpisových skupinách 1 až 3,
- 15 %, pokud je prvním odpisovatelem zařízení pro čištění a úpravu vod,
- 20 %, pokud je poplatníkem s převážně zemědělskou a lesní výrobou, který je prvním odpisovatelem stroje pro zemědělství a lesnictví.

9.18 Za prvního odpisovatele se považuje poplatník, který si jako první pořídil nový hmotný majetek, který doposud nebyl užíván k určenému účelu nebo poplatník, který majetek pořídil, vyrobil ve vlastní režii.

9.19 Vyřadí-li účetní jednotka hmotný majetek z evidence v průběhu účetního období, uplatní daňový odpis ve výši jedné poloviny ročního odpisu.

Daňové odpisy – dlouhodobý nehmotný majetek

9.20 Za výdaje (náklady) vynaložené na dosažení, zajištění a udržení příjmů jsou považovány účetní odpisy dlouhodobého nehmotného majetku za podmínky, že byl majetek poplatníkem pořízen anebo nabyt úplatně, ve vlastní režii za účelem obchodování s ním, vkladem (odpisy jsou výdajem nebo nákladem jen do výše zůstatkové ceny prokázané u vkladatele ke dni vkladu), přeměnou (odpisy jsou výdajem nebo nákladem jen do výše zůstatkové ceny evidované u zanikající nebo rozdělované obchodní korporace) a bezúplatně.

Čl. 10

VYŘAZENÍ DLOUHODOBÉHO MAJETKU

- 10.1 Účetní jednotka vyřazuje majetek na základě protokolu o vyřazení vždy ve vstupní ceně.
- 10.2 K protokolu o vyřazení je vždy přiloženo potvrzení o likvidaci, či jiné potvrzení, které se odvíjí od způsobů vyřazení dlouhodobého majetku.
- 10.3 Osobou odpovědnou rozhodující o vyřazení je statutární orgán nebo osoba pověřená statutárním orgánem.
- 10.4 Dvoučlennou komisi, která určí způsob vyřazení a zajistí jeho vyřazení, tvoří Servisní manažer a Manažer pro Českou republiku.
- 10.5 Dlouhodobý majetek lze vyřadit likvidací, prodejem, darováním, vkladem do základního kapitálu jiného subjektu a bezúplatným převodem podle právních předpisů.
- 10.6 Likvidací se vyřazuje majetek, jež je neopravitelný, nepoužitelný nebo opravitelný s neúměrně vysokými náklady. Vystavuje se protokol o likvidaci, na jehož podkladě je majetek vyřazen z evidence.
- 10.7 Zcizený dlouhodobý majetek je vyřazen na základě protokolu od Policie České republiky, na jehož podkladě je vyhotoven protokol o vyřazení a majetek vyřazen z evidence.
- 10.8 Prodejem je vyřazen majetek, jež účetní jednotka nevyužije a lze z něj získat peněžní prostředky. Účetní jednotka vystaví fakturu a následně na základě protokolu o vyřazení vyřadí majetek z evidence.
- 10.9 Při vyřazení darováním je sepsána darovací smlouva, na jejímž podkladě je zhotoven protokol o vyřazení a majetek je vyřazen z evidence.

Čl. 11

ÚČTOVÁNÍ O DLOUHODOBÉM MAJETKU

Pořizování dlouhodobého majetku koupí

11.1 Syntetické účty skupiny 04 a 02 se analyticky rozčleňují podle Čl. 2 a 3 této směrnice.

POPIS	MD	D
Pořízení koupí	04x	321
Vytvoření vlastní činností	04x	587, 588
Pořízení darem	04x	413
Vkladem do společnosti	04x	353
Zařazení majetku	01x, 02x, 03, 06x	04x

Zálohy na dlouhodobý majetek

11.2 Syntetické účty skupiny 05 se analyticky rozčleňují podle Čl. 5 této směrnice

POPIS	MD	D
Záloha na dlouhodobý majetek	05x	221
Pořízení dlouhodobého majetku	04x	321
Zúčtování zálohy	321	05x

Inventarizační rozdíly

11.3 Syntetické účty skupiny 02 se analyticky rozčleňují podle Čl. 2 této směrnice.

POPIS	MD	D
Manko na dlouhodobém nehmotném a hmotném majetku	549	07x, 08x
Manko na dlouhodobém finančním majetku	569	06x
Přebytek u dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku	01x, 02x	07x, 08x
Přebytek u dlouhodobého finančního majetku	06x	668

Opravné položky

POPIS	MD	D
Tvorba opravné položky	559	09x

Technické zhodnocení

11.4 Syntetické účty skupiny 04 se analyticky rozčleňují podle Čl. 3 této směrnice.

POPIS	MD	D
Technické zhodnocení	04x	321

Opravy a udržování

POPIS	MD	D
Opravy a udržování	511	321

Zákonné rezervy

POPIS	MD	D
Zákonné rezervy	552	451
Zrušení zákonné rezervy	451	552

Odpisy

11.5 Syntetické účty skupiny 07, 08 se analyticky rozčleňuje podle Čl. 2 této směrnice.

POPIS	MD	D
Měsíční odpis	551	07x, 08x

Vyřazení dlouhodobého majetku

POPIS	MD	D
Vyřazení majetku plně odepsaného	07x, 08x	01x, 02x
Vyřazení majetku plně neodepsaného		
Doučtování zůstatkové ceny - likvidace	551	07x, 08x
Převod zůstatkové ceny – manka a škody	549	07x, 08x
Převod zůstatkové ceny - prodej	541	07x, 08x
Převod zůstatkové ceny - darování	543	07x, 08x

PŘÍLOHA Č. 1 – NÁVRH PROTOKOLU O FYZICKÉ INVENTUŘE

LOGO A NÁZEV společnosti AXK, s.r.o., sídlo, IČO							
Název majetku	Sériové číslo	Umístění majetku	Dodavatel	Majetek (hodící se zakroužkujte)	Zjištěný stav	Datum inventury	Poznámky
				nový/repas			
				nový/repas			
				nový/repas			
				nový/repas			
				nový/repas			
				nový/repas			
Jméno a příjmení osoby odpovědné:					Podpis:		
Funkce:							

PŘÍLOHA Č. 2 – PODPISOVÉ VZORY ODPOVĚDNÝCH OSOB

JMÉNO	PŘÍJMENÍ	FUNKCE	DATUM	PODPIS
Adam	Václav	Obchodní zástupce		

PŘÍLOHA Č. 3 – PROTOKOL O VYŘAZENÍ

Název společnosti AXK, s.r.o.

Adresa společnosti

Tel: +420 xxx xxx xxx, e-mail: xxx@xxx.cz

PROTOKOL

o vyřazení majetku

Ve firmě AXK s.r.o., adresa, IČO:xxx xx xxx, dne:

Název majetku:

Počet ks:

Důvod vyřazení:

Způsob vyřazení:

Zůstatková cena:

Osoba odpovědná: Servisní manažer:

Manažer pro Českou republiku:

Prohlášení:

Výše podepsaný servis manager, zaměstnanec firmy AXK, s.r.o. tímto čestně prohlašuji, že výše uvedené stroje byly odevzdány do sběru, a před tím i patřičně zneškodněny, aby je nebylo možné opakovaně použít/využít.

Kde:

Datum:

DIČ:, IČ:, IBAN:

ZÁVĚR

Bakalářská práce měla za cíl vytvořit komplexní návrh vnitropodnikové směrnice zaměřené na dlouhodobý majetek pro společnost AXK, s. r. o., při splnění všech potřeb a požadavků daných společnostmi. Dalším cílem byla aktualizace stávající analytické evidence účtů a nastavení nové analytické evidence u potřebných účtů. Směrnice by měla sloužit jako základní vymezení jednotlivých oblastí týkajících se dlouhodobého majetku a měla by být nápomocná při nastavení nové evidence a nového systému inventarizace dlouhodobého majetku. Součástí směrnice je i řešení návrhů na zlepšení, jež jsou uvedené v kapitole 2.3. V příloze č. 1, 2 a 3 Vnitropodnikové směrnice byly autorkou navrženy protokoly, a to protokol o vyřazení dlouhodobého majetku a protokol o fyzické inventuře.

Společnost AXK, s. r. o. nemá zpracované vnitropodnikové směrnice. Autorka na základě interních informací a zaměřené analýzy společnosti zvolila tvorbu vnitropodnikové směrnice zaměřené na dlouhodobý majetek. Hlavním důvodem tvorby této směrnice je také fakt, že dlouhodobý majetek je důležitou částí činnosti podniku.

V první části práce byla vymezena teoretická východiska a rámec práce, následovala krátká analýza společnosti v podobě zhodnocení současného stavu vnitropodnikových směrnic a zaměřené finanční analýzy. Následně bylo na základě analýzy a interních informací vymezeno zaměření směrnic a byly navrženy oblasti možné změny. Vnitropodniková směrnice je zpracována v poslední části práce. Autorka zde definovala základní informace týkající se dlouhodobého majetku a také do směrnic zapracovala návrhy možné změny z předchozí části bakalářské práce.

Během celého zpracovávání práce konzultovala autorka postupně všechny části práce se zpracovatelem účetnictví, který se souhlasem vedení společnosti poskytl velké množství interních informací a cenných poznatků. Díky tomu mohla autorka navrhnout možné oblasti změny a nastavit vyhovující limity a pravidla pro společnost.

SEZNAM POUŽITÝCH ZDROJŮ

BARTOŠ, Vojtěch, 2019. *Finanční analýza a plánování [přednáška]* [online]. Brno: VUT [cit. 13.12.2020].

DU.cz [online], 2021. In: . Praha: Verlag Dashöfer spol. s r. o. [cit. 2021-05-11]. Dostupné z: <https://www.du.cz/>

Ekonomie-ucetnictvi.cz: Ekonomie a účetnictví k maturitě [online], 2020. In: . [cit. 2021-02-10]. Dostupné z: <https://ekonomie-ucetnictvi.cz/pravni-uprava-ucetnictvi-otazka-z-ekonomie/>

CHALUPA, Rostislav, 2020. *Abeceda účetnictví pro podnikatele ...* 17. aktualizované vydání. Olomouc: ANAG. Účetnictví, daně. ISBN 978-80-7554-250-2.

JANÍČKOVÁ, Nikola, 2019. *Finanční analýza a plánování [přednáška]* [online]. Brno: VUT [cit. 13.12.2020].

KESELY, Andrej, 2018. CZ - NACE. In: *CZ - NACE* [online]. [cit. 2020-12-13]. Dostupné z: <http://www.nace.cz/>

KOVALÍKOVÁ, Hana, 2018. *Vnitřní směrnice pro podnikatele.* 14. aktualizované vydání. Olomouc: ANAG. Účetnictví (ANAG). ISBN 978-80-7554-141-3.

KRÁL, Bohumil, 2018. *Manažerské účetnictví.* 4. rozšířené a aktualizované vydání. Praha: Management Press. ISBN 978-80-7261-568-1.

LORENC, Miroslav, 2013. *Metodika závěrečné práce: LORENC.INFO* [online]. In: . [cit. 2021-05-11]. Dostupné z: <https://lorenc.info/zaverecne-prace/metodika.htm>

LOUŠA, František, 2018. *Vnitropodnikové směrnice v účetnictví.* 7. aktualizované vydání. Praha: Grada. Účetnictví a daně. ISBN 978-80-271-0797-1.

MRKOSOVÁ, Jitka, 2020. *Účetnictví 2020: učebnice pro SŠ a VOŠ* [online]. Brno: Edika [cit. 2020-12-28]. Daně a účetnictví (Edika). ISBN 978-802-6615-149.

NOVOTNÝ, Pavel, 2007. *Finanční účetnictví* [online]. Praha: Vysoká škola ekonomie a managementu [cit. 2021-02-08]. ISBN 978-80-86730-16-5.

PILÁTOVÁ, Jana, Jana SVATOŠOVÁ a Jana TRÁVNÍČKOVÁ, 2019. *Účtová osnova, české účetní standardy, postupy účtování pro podnikatele*. 2. aktualizované vydání. Olomouc: ANAG. Účetnictví (ANAG). ISBN 978-80-7554-199-4.

Portál POHODA.cz [online], 2012. In: . STORMWARE s.r.o. [cit. 2020-12-28]. Dostupné z: <https://portal.pohoda.cz/dane-ucetnictvi-mzdy/ucetnictvi/ucetnictvi-pro-zacatecniky-%E2%80%93-1-dil/>

REŽŇÁKOVÁ, Mária, 2010. *Řízení platební schopnosti podniku*. Praha: Grada. Prosperita firmy. ISBN 978-80-247-3441-5.

RYNEŠ, Petr, 2020. *Podvojně účetnictví a účetní závěrka: průvodce podvojným účetnictvím k ...* 20. aktualizované vydání. Praha: Trizonia. Účetnictví (ANAG). ISBN 978-80-7554-254-0.

SEDLÁČEK, Jaroslav, 2004. *Daňové a účetní odpisy*. Brno: Computer Press. Daně a účetnictví (Computer Press). ISBN 80-251-0171-1.

SEDLÁČEK, Jaroslav, 2011. *Finanční analýza podniku*. 2., aktualiz. vyd. Brno: Computer Press. ISBN 978-80-251-338-66.

SKÁLOVÁ, Jana, 2020. *Podvojně účetnictví 2020*. Praha: Grada Publishing a.s. ISBN 978-80-271-1034-6.

ŠTEKER, Karel a Milana OTRUSINOVÁ, 2006. *Jak číst účetní výkazy: Základy českého účetnictví a výkaznictví* [online]. 2., aktualizované a rozšířené vydání. Praha: Grada Publishing a.s. [cit. 2021-01-07]. ISBN 978-80-271-9351-6. Dostupné z: https://books.google.cz/books?id=Km_LDQAAQBAJ&printsec=frontcover&hl=cs&source=gbg_summary_r&cad=0#v=onepage&q&f=false

ŠTEKER, Karel a Milana OTRUSINOVÁ, 2016. *Jak číst účetní výkazy: základy českého účetnictví a výkaznictví*. 2., aktualizované a rozšířené vydání. Praha: Grada Publishing. Prosperita firmy. ISBN 978-80-271-0048-4.

Účetní průvodce MáDáti [online], 2021. In: . Ostrava - Hrabůvka: Nakladatelství Sagit, a. s. [cit. 2021-02-08]. Dostupné z:

https://www.madati.cz/info/delfinuctytxt.asp?cd=217&typ=r&levelid=U_019.HTM

VALOUCH, Petr, 2012. *Účetní a daňové odpisy ...* 7. aktualizované vydání. Praha: Grada. Účetnictví a daně (Grada). ISBN 978-80-247-4114-7.

Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví. In: . Praha, ročník 1991.

Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů. In: . Praha, ročník 1992.

SEZNAM POUŽITÝCH OBRÁZKŮ

Obrázek 1: Členění účtu	20
Obrázek 2: Schéma inventarizace dlouhodobého majetku	46
Obrázek 3: Organizační struktura	57

SEZNAM POUŽITÝCH TABULEK

Tabulka 1: Kategorie účetních jednotek	14
Tabulka 2: Platná legislativa z pohledu vnitropodnikových směrnic	18
Tabulka 3: Pořízení dlouhodobého majetku koupí	31
Tabulka 4: Pořízení dlouhodobého majetku vytvořeného vlastní činností	32
Tabulka 5: Pořízení dlouhodobého majetku bezúplatným nabytím	32
Tabulka 6: Pořízení dlouhodobého majetku vkladem od jiné osoby	32
Tabulka 7: Pořízení dlouhodobého majetku přeražením z osobního užívání	33
Tabulka 8: Zálohy na dlouhodobý majetek	34
Tabulka 9: Účtování o odpisech dlouhodobého majetku	40
Tabulka 10: Odpisové skupiny	41
Tabulka 11: Roční odpisové sazby pro rovnoměrné odpisování	42
Tabulka 12: Koeficient pro zrychlené odpisování	43
Tabulka 13: Manko na dlouhodobém majetku	47
Tabulka 14: Přebytek dlouhodobého majetku	48
Tabulka 15: Účtování technického zhodnocení, oprav a udržování a rezerv	50
Tabulka 16: Vyřazení dlouhodobého majetku likvidací	51
Tabulka 17: Vyřazení dlouhodobého majetku v důsledku manka a škody	51
Tabulka 18: Vyřazení dlouhodobého majetku prodejem	52
Tabulka 19: Vyřazení dlouhodobého majetku darováním	52
Tabulka 20: Kritéria pro zařazení účetních jednotek do kategorie mikro a malá	56
Tabulka 21: Vertikální analýza aktiv	60
Tabulka 22: Vertikální analýza pasiv	60
Tabulka 23: Horizontální analýza aktiv	61
Tabulka 24: Doby obrátů ve společnosti	62
Tabulka 25: Ukazatele aktivity	64
Tabulka 26: Účtování dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku	66

SEZNAM POUŽITÝCH GRAFŮ

Graf 1: Rozvržení jednotlivých položek rozvahy v celkových aktivech	63
---	----

SEZNAM ZKRATEK A SYMBOLŮ

CZ-NACE	klasifikace ekonomických činností
s. r. o.	společnost s ručením omezeným
vyhláška	Vyhláška ministerstva finanční č.500/2002 Sb.
zákon o účetnictví	zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví
ČÚS	České účetní standardy
zákon o daních z příjmů	zákon č. 589/1992 Sb., o daních z příjmů
IFRS, IAS	mezinárodní účetní standardy
IČO	identifikační číslo
DIČ	daňové identifikační číslo
IBAN	International bank account number
DPH	daň z přidané hodnoty
FP	faktura přijatá
IN	interní doklad
VBÚ	výpis z bankovního účtu
TZ	technické zhodnocení